

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Abweisung eines Antrags auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2005 gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) wies in seiner für das Jahr 2005 eingereichten Einkommensteuererklärung neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (Pension) solche aus Vermietung und Verpachtung aus (Bl. 6/2005 ESt-Akt). In einer Beilage machte er Werbungskosten in Höhe von 2.566,00 € - darunter Fahrten zur Fa. X, Geschäftsreisen nach Graz und Prag, Telefonkosten - geltend (Bl. 1/2005 ESt-Akt).

Auf Vorhalt des Finanzamtes legte der Bw einen mit 14. Jänner 1984 datierten Vertrag mit der Fa. X vor (Bl. 21/2005 ESt-Akt), in dem festgehalten wird, dass die Fa. X als Gewerbeinhaber die Bestellung des Bw zum gewerberechtlichen Geschäftsführer und Prokuristen beantragt habe, als solcher der Bw weder am Gesellschaftsvermögen noch an Gewinn oder Verlust beteiligt sei, und dass die Fa. X den Bw bezüglich allfälliger Verwaltungsstrafen sowie zivil- oder gewerberechtlicher Haftungen schad- und klaglos halten werde. Ferner legte der Bw zwei mit 10. Juli 2006 datierte Bestätigungen der Fa. X vor (Bl. 22 ,23/2005 ESt-Akt), wonach er in der Fa. X als gewerberechtlicher Geschäftsführer und Prokurist, verbunden mit einer

Konzessionsvergabe „Großhandel mit pharmazeutischen und kosmetischen Produkten“, tätig gewesen sei, als Experte für pharmazeutische und kosmetische Präparate bzw. auftretende Probleme und Fragen jederzeit zur Verfügung gestanden sei und dadurch auch Kontakte mit verschiedenen in- und ausländischen Pharma- und Kosmetikfirmen gepflegt habe; der Vertrag sei mit 30. April 2006 aus betrieblichen Gründen beendet worden; im Jahr 2005 habe der Bw ein Honorar von netto 6.976,68 € erhalten.

In Bezug auf die Werbungskosten erläuterte der Bw (Bl. 24/2005 ESt-Akt), dass es bei den Fahrten nach Graz und Prag um Kontaktaufnahmen mit verschiedenen Pharmafirmen (Übernahme von Medikamenten und Präparaten) gegangen sei.

Das Finanzamt führte mit Bescheid vom 13. Juli 2006 die Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 durch (Bl. 26a/2005 ESt-Akt) und ermittelte dabei die vom Bw von der Fa. X bezogenen Einkünfte unter Abzug der geltend gemachten Werbungskosten (ausgenommen ein Gästeessen anlässlich des 80. Geburtstages) mit 4.747,24 €. Abweichend von der Einkommensteuererklärung erfasste das Finanzamt diese Einkünfte jedoch nicht unter jenen aus Vermietung und Verpachtung, sondern unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit.

Am 6. November 2006 reichte der Bw beim Finanzamt ein Schreiben ein (Bl. 27/2005 ESt-Akt), in dem er vorbrachte, dass er seine Einkünfte aus der Konzessionsvergabe in der Steuererklärung, wie seit Jahren, ordnungsgemäß unter „Vermietung und Verpachtung“ eingetragen habe. Nun sei er von der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft darauf hingewiesen worden, dass im Einkommensteuerbescheid 2005 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in einem Ausmaß aufscheinen würden, das für das Jahr 2005 den Bestand einer Pflichtversicherung vermuten lasse. Er begreife nicht, warum das Finanzamt seine Einkünfte, im Gegensatz zu den Vorjahren, nunmehr als solche aus Gewerbebetrieb einstufe. In seiner Eigenschaft als „Vermieter einer Konzession“ sei er aus gesetzlichen Gründen als gewerberechtlicher Geschäftsführer und Prokurst, tätig gewesen. Es würden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen und er ersuche das Finanzamt, diese Angelegenheit in Ordnung zu bringen.

Das Finanzamt wertete das nach Ablauf der Berufungsfrist eingebrachte Schreiben als Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO und wies diesen Antrag mit Bescheid vom 23. November 2006 ab (Bl. 34/2005 ESt-Akt). Als Begründung führte das Finanzamt an, dass ein gewerberechtlicher Geschäftsführer, der für seine Tätigkeit samt Überlassung der Konzession monatliche Honorare erhalte, keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erziele.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung (Bl. 35/2005 ESt-Akt) wendet der Bw u.a. ein, dass seine Einkünfte 20 Jahre lang –richtigerweise - als „Vermietung und

Verpachtung“ akzeptiert worden seien. Jetzt solle auf einmal alles falsch sein. Er habe immer die gleiche Tätigkeit bei der Firma ausgeübt.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung (Bl. 43/2005 ESt-Akt) und führte darin unter Wiedergabe der in der Bestätigung der Fa. X vom 10. Juli 2006 enthaltenen Beschreibung der Betätigung des Bw u.a. aus, dass diese Tätigkeit dem in § 23 EStG enthaltenen Tatbestand der Einkünfte aus Gewerbebetrieb entspreche.

In seinem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag (Bl. 45/2005 ESt-Akt) bringt der Bw vor, dass Grund für seine Zusammenarbeit mit der Fa. X die Vergabe einer Konzession gewesen sei. Er habe an diese das Recht zum Erwerb eines Gewerbescheines verliehen (vermietet), wodurch sie erst in die Lage gekommen sei, einen Großhandel mit pharmazeutischen und kosmetischen Produkten zu tätigen. Nur dafür habe er seine Honorare erhalten. Seine daraus erzielten Einkünfte fielen unter § 28 Abs. 1 Z 3 EStG („Einkünfte aus der Überlassung von Rechten auf bestimmte oder unbestimmte Zeit ...“). Die sich daraus ergebende Bestellung zum gewerberechtlichen Geschäftsführer sei aus gesetzlichen Gründen automatisch erfolgt. Für gelegentliche Anfragen oder Probleme der Firma sei er kulantnerweise jederzeit zur Verfügung gestanden, wofür er aber weder Honorare noch sonstige Zuwendungen erhalten habe. Da keine Einkünfte aus nachhaltiger Betätigung, noch dazu mit Gewinnabsicht, vorliegen würden, könne § 23 EStG nicht angewendet werden.

Die Fa. X bestätigt in einem dem Vorlageantrag beigelegten Schreiben vom 2. Jänner 2007 (Bl. 47/2005 ESt-Akt), dass der Bw alle Honorare ausschließlich für die Überlassung (Vermietung) der Konzession und der Rechte zum Großhandel mit pharmazeutischen und kosmetischen Produkten erhalten habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt, vermag lediglich der die Rechte einer Partei gestaltende oder feststellende Teil eines Bescheides, nämlich sein Spruch, eine Rechtsverletzung zu bewirken. Die Qualifikation eines bestimmten wirtschaftlichen Erfolges unter eine bestimmte Einkunftsart ist kein Bestandteil des Spruches des Einkommensteuerbescheides. Durch eine allenfalls unrichtige Qualifikation der Einkünfte in einem Bescheid ohne Auswirkung auf die Besteuerung wird ein Abgabepflichtiger in seinen subjektiv-öffentlichen Rechten nicht verletzt (VwGH 4.6.2003, 2001/13/0300). Dass die

Einkommensteuer des Jahres 2005 oder deren Bemessungsgrundlage bei einer anderen Qualifikation der von der Fa. X bezogenen Einkünfte, namentlich als solche aus Vermietung und Verpachtung, eine Änderung erfahren hätte, behauptet der Bw selbst nicht. Derartiges vermag auch der unabhängige Finanzsenat nicht zu erkennen.

Da der Bw mit der von ihm begehrten Umqualifizierung der von der Fa. X bezogenen Einkünfte keine Umstände aufzeigt, aus denen sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 13. Juli 2006 als nicht richtig erweisen würde, liegen die Voraussetzungen für eine Aufhebung gemäß § 299 BAO nicht vor, weshalb der Berufung schon aus diesem Grund kein Erfolg beschieden sein konnte.

Davon abgesehen kann anhand des vorliegenden Sachverhalts die vom Bw vertretene Einstufung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht nachvollzogen werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit, die selbstständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung übersteigt (z.B. VwGH 13.9.2006, 2002/13/0059). Als Abgrenzungskriterium zwischen bloßer Vermögensverwaltung und gewerblicher Tätigkeit kommt der Art und dem Umfang des tatsächlichen Tätigwerdens entscheidende Bedeutung zu. Keine Vermögensverwaltung liegt mehr vor, wenn das Tätigwerden deutlich jenes Ausmaß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist (vgl. Ritz, BAO Kommentar³, § 32 Tz 1 und die dort zitierte Judikatur).

Der Bw hat, wie den im Akt für die Jahre ab 1998 einliegenden Aufstellungen der im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die Fa. X geltend gemachten Werbungskosten zu entnehmen ist, an mehreren Tagen im Jahr Fahrten zur Fa. X unternommen (beispielsweise im Jahr 1998: 80 Fahrten, im Jahr 2001: 48 Fahrten oder im Berufsjahr 2005: 24 Fahrten), Geschäftsreisen zu verschiedenen Pharmafirmen, auch ins Ausland, durchgeführt - so erläutert er etwa die Geschäftsreisen des Berufsjahres mit Kontaktaufnahmen mit verschiedenen Pharmafirmen -, und durch diese Tätigkeit veranlasste Telefonate geführt. Damit in Einklang stehen auch die Ausführungen der Fa. X im Schreiben vom 10. Juli 2006, der Bw sei in ihrer Firma als gewerberechtlicher Geschäftsführer und Prokurist tätig gewesen, sei ihr als Experte jederzeit zur Verfügung gestanden und habe Kontakte mit verschiedenen in- und ausländischen Pharma- und Kosmetikfirmen gepflegt. Wie der Bw vorgebracht hat, hat er in den letzten 20 Jahren immer die gleiche Tätigkeit für die Fa. X ausgeübt. Davon, dass der Bw bloß – den Umfang der Vermögensverwaltung nicht überschreitende – Einkünfte aus der Überlassung eines Rechts erzielt hätte, kann angesichts dieser umfangreichen Aktivitäten, die er im Rahmen seiner Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer und Prokurist der

Fa. X gesetzt hat, keine Rede sein. Vor dem Hintergrund dieses, vom Bw selbst vorgetragenen Sachverhalts kommt der dem Vorlageantrag beigelegten, zudem im Widerspruch zum Schreiben vom 10. Juli 2006 stehenden Bestätigung der Fa. X vom 2. Jänner 2007, der Bw habe alle Honorare ausschließlich für die Überlassung der Konzession erhalten, keine Bedeutung zu.

Dass der Bw den auf dem Vertrag vom 14. Jänner 1984 beruhenden Agenden selbstständig nachgegangen ist, steht nicht in Streit. Im Hinblick darauf, dass der Bw seine Funktionen für die Fa. X über einen Zeitraum von rund 20 Jahren ausgeübt hat, ist seine Tätigkeit als eine nachhaltige anzusehen (vgl. VwGH 14.9.1988, 87/13/0248, wonach eine längere Zeit hindurch ausgeübte Tätigkeit auch dann nachhaltig ist, wenn sie nur gegenüber einem einzigen Auftraggeber erfolgt). Dafür, dass dem Bw die Absicht, Überschüsse über die mit seiner Tätigkeit verbundenen Ausgaben zu erzielen, gefehlt hätte, bestehen keine Anhaltspunkte. Da sich ein gewerberechtlicher Geschäftsführer auch bei anderen Firmen anbieten kann, ist eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ebenfalls gegeben (VwGH 19.12.1990, 87/13/0072).

Die vom Bw für die Fa. X ausgeübte Tätigkeit weist daher alle Merkmale auf, die einen Gewerbebetrieb kennzeichnen. Verwiesen sei auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Juli 1993, 92/13/0056, das die Einkünfte eines gewerberechtlichen Geschäftsführers ebenfalls als solche aus Gewerbebetrieb beurteilt hat.

Auf den Umstand, dass eine in Vorjahren getroffene Beurteilung die Behörde nicht daran hindert, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen, sowie auf die hiezu ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat das Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen.

Dass das Finanzamt die Einkünfte im Einkommensteuerbescheid vom 13. Juli 2006 als solche aus selbständiger Arbeit erfasst hat, kann aus den oben dargelegten Gründen dahingestellt bleiben.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 29. Jänner 2009