

## Gericht

Verwaltungsgerichtshof

## Entscheidungsdatum

21.03.1995

## Geschäftszahl

90/14/0233

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Rauscher, über die Beschwerde des Dkfm. Dr. A in V, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 19. Juli 1990, Zl. 217-3/85, betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer 1981 bis 1984 sowie Einkommensteuer 1981 bis 1985,

## Spruch

1) den Beschluß gefaßt:

Das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1982 bis 1985 wird gemäß § 33 Abs. 1 VwGG eingestellt.

2) zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird in Ansehung Gewerbesteuer 1982 bis 1984 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1981 wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Im übrigen (betreffend Umsatzsteuer 1981 bis 1984) wird der angefochtene Bescheid durch die Beschwerde nicht berührt.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 13.160,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist Konsulent für Management, Industrie- und Wirtschaftsberatung, für Finanzierung und Treuhandaufgaben sowie allgemein beedeter gerichtlicher Sachverständiger und ist weiters als Geschäftsführer tätig.

Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren steht die steuerrechtliche Zuordnung verschiedener Einkünfte des Beschwerdeführers in Streit. Es handelt sich dabei um die Einkünfte aus der Tätigkeit als Geschäftsführer von Gesellschaften mit beschränkter Haftung (Einkünfte aus dieser Tätigkeit in den Jahren 1982 bis 1985), um die Einkünfte aus erhaltenen Subprovisionen einer Versicherungsmaklergesellschaft (Einkünfte 1984 und 1985) und um die Einkünfte aus gerichtlicher Sachverständigentätigkeit, als Konsulent und sonstiger beratender Tätigkeit (Einkünfte 1981 bis 1985). Mit dem angefochtenen Bescheid ordnete die belangte Behörde diese Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG 1972 zu und schrieb dafür auch Gewerbesteuer vor.

Zu der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Geschäftsführer traf die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid folgende Feststellungen:

"Der Bw. übte in den Streitjahren die Tätigkeit als Geschäftsführer bei folgenden GesmbH aus (einige, zumeist den Bw. betreffende Daten sind angeführt):

- A-GESMBH: Diese wurde mit Vertrag vom 28. Jänner 1970 gegründet. Seit 11. Mai 1982 ist der Bw. Gesellschafter mit 10 %-iger Beteiligung. Er wurde mit Änderung des Gesellschaftsvertrages vom 21. Juni 1982 zum Geschäftsführer bestellt. Mit 18. Februar 1985 (Tod der E.) erhöhte sich seine Beteiligung auf 25 %. Am 20. Dezember 1985 sank diese Beteiligung auf 20 %. Kein Anstellungsvertrag.
- B-GESMBH: Der Bw. hält seit der Gründung der GesmbH am 25. April 1981 10 % der Geschäftsanteile und ist der alleinige Geschäftsführer. Er ist weiters seit 25. April 1981 hinsichtlich 90 % der

- Geschäftsanteile Treuhänder für die Firma H-GesmbH, mit der die gegenständliche GesmbH am 31. Dezember 1988 fusionierte. Kein Anstellungsvertrag.
- C-GESMBH: Diese GesmbH existiert seit 16. November 1981 und ist der Bw. seit damals alleiniger Geschäftsführer und Treuhänder für 100 % der Geschäftsanteile für E. Seit 18. Feber 1985 besitzt er selbst sämtliche Geschäftsanteile. Kein Anstellungsvertrag.
  - D-GESMBH: Seit Gründung dieser Gesellschaft (25. April 1981), an der der Bw. nicht beteiligt ist, ist der Bw. alleiniger Geschäftsführer und hält 100 % der Geschäftsanteile treuhändig für E. bzw. ab 6. September 1985 für R. Kein Anstellungsvertrag.
  - Y-GESMBH: Seit dem Bestehen der Firma (21. September 1981) bis 23. März 1987 war der Bw. deren alleiniger Geschäftsführer. Er war an der GesmbH nicht beteiligt und in der Zeit vom 19. November 1981 bis 18. Feber 1985 Treuhänder der E. hinsichtlich 100 % der Geschäftsanteile. Kein Anstellungsvertrag.
  - Z-GESMBH: Die Gesellschaft wurde am 5. März 1982 gegründet. Der Bw. ist alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer. Kein Anstellungsvertrag.

Rechtlich vertrat die belangte Behörde dazu die Ansicht, daß die Einkünfte des Beschwerdeführers aus Geschäftsführertätigkeit bei sämtlichen Gesellschaften mit beschränkter Haftung den gewerblichen Einkünften zuzurechnen seien. Die Betätigung weise alle im § 23 Z. 1 EStG 1972 angeführten Merkmale auf und da "ein Dienstverhältnis zur GesmbH" nicht begründet worden sei, lägen auch bei jenen Gesellschaften, an denen eine wesentliche Beteiligung des Beschwerdeführers bestehe (C-GesmbH ab 18. Februar 1985, Z-GesmbH ab 5. März 1982), keine Einkünfte i.S.d. § 22 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 vor.

Zu den "Subprovisionen vom Versicherungsmakler" ging die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid von folgendem Sachverhalt aus:

"Im Schreiben vom 14. November 1989 führte die steuerliche Vertretung des Bw. zu diesem Berufungsthema u.a. aus, daß der Bw. als Geschäftsführer in jenen Gesellschaften, in welchen auch Liegenschaftseigentum vorhanden ist bzw. Bautätigkeit ausgeübt wird, bestehende Versicherungsverträge den geänderten Verhältnissen anzupassen bzw. neue Risiken, welche während der Geschäftsführertätigkeit aufgetreten sind, neu zu versichern habe. Zur Beurteilung richtiger Risikoabdeckung und optimaler Polizzengestaltung bei wettbewerbsfähigen Prämien übergebe der Bw. diese einer mit hohem Fachwissen ausgestatteten Versicherungsmaklergesellschaft. Bei Änderungen von Versicherungsverträgen erhalte diese Maklergesellschaft von der Versicherungswirtschaft die Maklerprovisionen. Von diesen Beträgen werde einmal pro Jahr ein der Gesellschaft angemessen erscheinender Betrag dem Bw. überwiesen."

Diese Subprovisionen (1984 S 33.875,- und 1985 S 37.986,-) ordnete die belangte Behörde den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu und zwar fielen sie nach dem Prinzip der Unterordnung in den Bereich der beratenden Tätigkeit des Beschwerdeführers als Konsulent. Sonstige Einkünfte nach § 29 EStG 1972 lägen nicht vor, weil der Beschwerdeführer diese Tätigkeit nicht nur gelegentlich ausübe, sodaß auch aus diesem Grund zufolge der Subsidiarität der Bestimmung des § 29 Z. 3 EStG 1972 Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzunehmen seien.

Als gerichtlich beideter Sachverständiger - so die diesbezüglichen Ausführungen im angefochtenen Bescheid - sei der Beschwerdeführer auf den Fachgebieten Betriebswirtschaft, Berufskunde, Vermögensberatung sowie Buchführung und Bilanzierung tätig geworden. Die 1981 bis 1985 erklärten Einnahmen als Konsulent stammten aus einer Konsulententätigkeit für Management, Industrie- und Wirtschaftsberatung sowie Finanzierung. Aus sonstiger beratender Tätigkeit (im wesentlichen nach den aktenkundigen Unterlagen Honorare für Beratungen im Rahmen einer Unternehmenssanierung der "A GesmbH") habe der Beschwerdeführer weiters noch Einnahmen in den Jahren 1982 und 1983 erklärt. Nach Ansicht des Berufungssenates sei die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Sachverständiger und als Konsulent sowie seine sonstige beratende Tätigkeit vom Inhalt her überwiegend betriebswirtschaftlicher Natur und keine unmittelbare rechtsberatende Tätigkeit. Unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes könne der Ansicht des Beschwerdeführers nicht gefolgt werden, wonach er damit eine einem Wirtschaftstreuhänder ähnliche Tätigkeit (und damit eine gemäß § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 selbständige Tätigkeit) ausübe.

In der Beschwerde wird Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Die Beschwerdeausführungen richten sich gegen die von der belangten Behörde vorgenommene Qualifikation der Einkünfte aus Geschäftsführertätigkeit, aus Subprovisionen vom Versicherungsmakler und aus der Tätigkeit als gerichtlicher Sachverständiger, Konsulent und sonstiger beratender Tätigkeit. Diesen in Beschwerde gezogenen Punkten liege in der angefochtenen Entscheidung eine "unbegründete Abweisung" zugrunde. Hinsichtlich Umsatzsteuer sind in der Beschwerde keine Ausführungen enthalten und es wird auch diesbezüglich keine Rechtsverletzung geltend gemacht.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet. Zur Einkommensteuer 1982 bis 1985 wies die belangte Behörde in der Gegenschrift darauf hin, daß für diese Jahre mittlerweile (nach Ergehen des angefochtenen Bescheides) gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Bescheide

ergangen seien. Damit gehöre die angefochtene Berufungsentscheidung, soweit diese die Einkommensteuer 1982 bis 1985 betreffe, nicht mehr dem Rechtsbestand an. Es wird beantragt, das verwaltungsgerichtliche Verfahren zur Einkommensteuer 1982 bis 1985 gemäß § 33 Abs. 1 VwGG einzustellen. Soweit die Beschwerde die Einkommensteuer 1981 und die Gewerbesteuer 1981 bis 1984 betrifft, wird die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach den Ausführungen in der Gegenschrift und nach der Aktenlage ergingen nach Beschwerdeeinbringung für die Einkommensteuer 1982 bis 1985 (für die Jahre 1982 und 1983 am 6. November 1990 und für die Jahre 1984 und 1985 am 14. August 1991) gemäß § 295 Abs. 1 geänderte Bescheide. Diese Bescheide traten insoweit an die Stelle des angefochtenen Bescheides und wurde dieser damit hinsichtlich der Einkommensteuer 1982 bis 1985 nach Beschwerdeerhebung wirkungs- und damit die zulässigerweise am 22. Oktober 1990 eingebrachte Beschwerde i.S.d. § 33 Abs. 1 VwGG gegenstandslos. Das Verfahren bezüglich Einkommensteuer 1982 bis 1985 war daher nach dieser Gesetzesstelle mit Beschluß einzustellen (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. September 1979, 225, 226, 2049 und 2050/79, und vom 16. September 1986, 86/14/0019, sowie Dolp<sup>3</sup>, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, 312). In der Stellungnahme vom 16. März 1995 spricht sich der Beschwerdeführer gegen diese Einstellung des Beschwerdeverfahrens aus, weil "die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1982 bis 1985 nach wie vor aufrecht ist". Dabei übersieht der Beschwerdeführer - abgesehen davon, daß die Frage der Einstellung des Beschwerdeverfahrens nicht nach den Vorschriften der BAO, sondern des VwGG zu beurteilen ist -, daß die Bestimmung des § 274 BAO, auf die sich die Argumentation des Beschwerdeführers laut den Ausführungen in der Stellungnahme bezieht, dann keine Weitergeltung der Berufung gegen nach § 295 BAO geänderte Bescheide nach sich ziehen kann, wenn diese Berufung bei Ergehen des Änderungsbescheides bereits (im Beschwerdefall mit Ergehen des angefochtenen Bescheides vom 19. Juli 1990) erledigt war. In diesem Fall fehlt jede verfahrenstechnische Möglichkeit, die Berufung auf den Änderungsbescheid zu beziehen (siehe dazu insbesondere auch Stoll, BAO-Kommentar, 2863).

Nach § 23 Z. 1 EStG 1972 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist. Nach § 1 Abs. 1 Gewerbesteuergesetz 1953 ist unter Gewerbebetrieb ein gewerbliches Unternehmen i.S.d. Einkommensteuergesetzes zu verstehen.

Zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählen nach § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 die Einkünfte aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit aus der Berufstätigkeit der Ärzte, Tierärzte, Dentisten, Rechtsanwälte, Patentanwälte und Notare, der staatlich befugten und beideten Ziviltechniker, der Architekten, der Wirtschaftstreuhänder, der Bildberichterstatter, Journalisten, Dolmetscher, Übersetzer und aus einer ähnlichen freiberuflichen Tätigkeit.

Weiters gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit gemäß § 22 Abs. 1 Z. 2 die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit, z.B. Vergütungen für die Vollstreckung von Testamenten, Vermögensverwaltung und für die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied. Nach dem durch das Abgabenänderungsgesetz 1981, BGBl. Nr. 620/1981, dem § 22 Abs. 1 Z. 2 angefügten zweiten Satz sind Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit stets die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 3) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft in einem Zeitpunkt des Veranlagungszeitraumes mehr als 25 v. H. beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich.

Die belangte Behörde hat die Einkünfte des Beschwerdeführers aus der Tätigkeit als Geschäftsführer für sechs Gesellschaften mit beschränkter Haftung (an denen er teilweise auch wesentlich beteiligt war) insgesamt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 23 Z. 1 EStG 1972 beurteilt und das Vorliegen einer (sonstigen) selbständigen Tätigkeit nach § 22 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 verneint. Der dazu enthaltenen Begründung im angefochtenen Bescheid (und vor allem auch den Ausführungen in der Gegenschrift) ist allerdings zu entnehmen, daß die belangte Behörde zu dieser Qualifikation unter Verkennung des Inhaltes des § 22 Abs. 1 Z. 2 zweiter Satz EStG 1972 i.d.F. BGBl. Nr. 620/1991 gelangt ist. Die Zuordnung der Einkünfte aus Geschäftsführertätigkeit zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb begründet die belangte Behörde u.a. damit, daß Dienstverhältnisse zu den Gesellschaften nicht begründet worden seien und daher (auch für die Fälle einer wesentlichen Beteiligung) Einkünfte i.S.d. § 22 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972 nicht vorlägen. Dabei übersieht die belangte Behörde, daß die Sonderbestimmung des § 22 Abs. 1 Z. 2 zweiter Satz EStG 1972 keine Aussage über die Subsumtion der Einkünfte von Geschäftsführern, deren Tätigkeit nicht die Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist, trifft. Auch ein aus dieser Bestimmung gezogener Umkehrschluß, daß NUR wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer, nicht aber auch andere Geschäftsführer Einkünfte aus selbständiger Arbeit (i.S.d. § 22 Abs. 1 Z. 2 erster Satz) beziehen können, wäre verfehlt (vgl. dazu auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 1990, 87/13/0072).

Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit in der Form der Verwaltung fremden Vermögens (nach § 22 Abs. 1 Z. 2 ERSTER Satz EStG 1972) beziehen auch die Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft, die an dieser

wesentlich beteiligt sind, oder an dieser nicht wesentlich beteiligt sind oder an dieser überhaupt nicht beteiligt sind und in all diesen Fällen die Geschäftsführung außerhalb einer (sonst) alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisenden Betätigung im Werkvertrag besorgen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz. 25.4 zu § 22, m.w.N.). Bei der Zuordnung der Einkünfte aus Geschäftsführertätigkeit zu den gewerbsteuerpflichtigen Einkünften ist der belangten Behörde somit im angefochtenen Bescheid (betreffend Gewerbesteuer 1982 bis 1984) eine inhaltliche Rechtswidrigkeit unterlaufen.

Zur Qualifikation der Subprovisionen von der Versicherungsmaklergesellschaft ist festzuhalten, daß die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid unter Bezugnahme auf die Angaben des Beschwerdeführers davon ausgeht, daß die Anpassung und der Neuabschluß der Versicherungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Geschäftsführer standen. Mag auch die Beurteilung zutreffend sein, wonach diese Einkünfte wegen der einkommensteuerrechtlichen Subsidiaritätsbestimmung im § 29 Z. 3 EStG 1972 nicht den sonstigen Einkünften i.S.d. § 29 leg. cit. zuzurechnen sind, so fehlt dem angefochtenen Bescheid jedoch jede schlüssige Begründung für die Unterordnung dieser Einkünfte unter den Bereich der beratenden Tätigkeit des Beschwerdeführers als Konsulent. Wenn der Beschwerdeführer - wovon die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ausgeht - die Tätigkeit gegenüber der Versicherungsmaklergesellschaft als Geschäftsführer der betreffenden Gesellschaften ausgeübt hat, wären diese Einkünfte auch den Einkünften als Geschäftsführer zuzurechnen gewesen (vgl. dazu beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Dezember 1983, 81/13/0088, betreffend den Abschluß von Versicherungsverträgen durch einen Vermögensverwalter und deren Beurteilung als Tätigkeit im Rahmen eines einheitlichen - nicht der Gewerbesteuer unterliegenden - Betriebes). Entsprechend den Ausführungen zur Einkünftequalifikation der Tätigkeit als Geschäftsführer erweist sich damit auch der angefochtene Bescheid (betreffend Gewerbesteuer 1984) bezüglich der Bejahung der Gewerbesteuerpflicht für die Einnahmen aus Subprovisionen als rechtswidrig.

Zu seinen Einkünften aus gerichtlicher Sachverständigentätigkeit, Tätigkeit als Konsulent und sonstiger beratender Tätigkeit vertritt der Beschwerdeführer die Ansicht, wegen der Ähnlichkeit mit der Berufstätigkeit der Wirtschaftstreuhänder seien diese Einkünfte den Einkünften aus selbständiger Arbeit i.S.d. § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 zuzurechnen (einkommensteuerrechtlich machte der Beschwerdeführer hiezu im abgabenbehördlichen Berufungsverfahren auch die Zuerkennung des Betriebsausgabenpauschbetrages nach § 4 Abs. 6 EStG 1972 geltend).

Der belangten Behörde ist zuzustimmen, wenn sie diese Tätigkeiten des Beschwerdeführers nicht als eine der Tätigkeit eines Wirtschaftstreuhänders ähnliche freiberufliche Tätigkeit gewertet hat. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 13. März 1990, 87/14/0032, unter Hinweis auf die Erkenntnisse vom 25. Jänner 1980, 2158/78, und vom 26. Jänner 1977, 1932, 2118/76, Slg. 5.073/F, ausgesprochen hat, setzt Ähnlichkeit i.S.d. § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 jedenfalls eine tatsächliche Tätigkeit voraus, die den wesentlichen und typischen Teil der Tätigkeit umfaßt, zu der die einschlägigen Vorschriften über den freien Beruf, zu dem Ähnlichkeit angenommen werden soll, berechtigen. Als wesentlicher und typischer Teil der Tätigkeit des Wirtschaftstreuhänders ist die "Steuerberatung" anzusehen. Diese Tätigkeit besteht nach § 33 Abs. 1 lit. c WT-BO im wesentlichen in der Beratung und Hilfeleistung auf dem Gebiet des Abgabenrechts. Nach der eben erwähnten Vorschrift zählt zur Tätigkeit der Wirtschaftstreuhänder aber auch die Vertretung ihrer Auftraggeber im Abgaben- und Abgabenstrafverfahren vor den Finanzbehörden des Bundes und der übrigen Gebietskörperschaften. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 5. Oktober 1982, 82/14/0253, 0257, Slg. 5713/F, dargelegt hat, hat sich der Beruf des Wirtschaftstreuhänders als Spezialberuf der Rechtsberatung neben dem freien Beruf des Rechtsanwaltes entwickelt. Für den Beruf des Rechtsanwaltes hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 16. März 1989, 88/14/0067, die Vertretung von Klienten als wesentliches Ähnlichkeitsmerkmal für das typisierte Bild des Rechtsanwaltes festgestellt. Gleiches gilt aufgrund obiger Überlegungen sowie der Tatsache, daß Wirtschaftstreuhänder überwiegend auch die Vertretungstätigkeit nach § 33 Abs. 1 lit. c WT-BO ausüben, für das typisierte Bild des Wirtschaftstreuhänders. Auch für diesen freien Beruf stellt somit die Vertretungstätigkeit ein wesentliches Ähnlichkeitsmerkmal i.S.d. § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 dar.

Nach dieser Rechtsprechung, von der abzugehen sich der Gerichtshof auch durch die gegenständliche Beschwerde nicht veranlaßt sieht, begründen die im angefochtenen Bescheid beschriebenen Tätigkeiten des Beschwerdeführers als gerichtlich beeideter Sachverständiger (vgl. dazu etwa auch die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Oktober 1986, 84/14/0102, und vom 23. November 1994, 93/13/0214) und Konsulent sowie die sonstige beratende Tätigkeit keine ausreichende Ähnlichkeit zur Tätigkeit eines Wirtschaftstreuhänders. Daran ändert auch der in der Beschwerde angeführte Umstand nichts, daß Wirtschaftstreuhänder die von ihnen nach der WT-BO auszuübenden Tätigkeiten in verschiedenem Umfang und allenfalls durch Spezialisierung nur in Teilbereichen ausüben (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Mai 1992, 91/13/0048). Für alle im § 2 Abs. 1 WT-BO angeführten Berufsgruppen der Wirtschaftstreuhänder, "Wirtschaftsprüfer und Steuerberater", "Buchprüfer und Steuerberater" sowie "Steuerberater", ist die im § 33 Abs. 1 lit. c WT-BO angeführte Vorbehaltsaufgabe der Beratung und Hilfeleistung auf dem Gebiet des Abgabenrechts sowie die Vertretungstätigkeit essentiell (siehe auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Mai 1993, 92/13/0269). Das Fehlen des unter § 33 Abs. 1 lit. c WT-BO normierten Ähnlichkeitsmerkmals wird in der Beschwerde auch zugestanden.

Die Beschwerde war damit betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1981 gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen, betreffend Gewerbesteuer 1982 bis 1984 war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben und betreffend Einkommensteuer 1982 bis 1985 war das Verfahren nach § 33 Abs. 1 VwGG mit Beschluß einzustellen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.