

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

19.01.1968

**Geschäftszahl**

1825/66

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Porias und die Hofräte Dr. Schirmer, Dr. Schimetschek, Dr. Kaupp und Dr. Riedel als Richter, im Beisein des Schriftführers, Sektionsrates Dr. Walter, über die Beschwerde der MZ und des FZ in G, vertreten durch Dr. Hans Eisenschimmel, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Riemergasse 14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat, vom 10. Oktober 1966, Zl. VI-2567/66, betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 1964 und Gewerbesteuer 1964, nach Durchführung einer Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwaltes Dr. Hans Eisenschimmel, und des Vertreters der belangten Behörde, Finanzrates Dr. TT, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 790,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die Erstbeschwerdeführerin war nach der für das Jahr 1964 abgegebenen "Gewerbsteuererklärung für Personengesellschaften" an der mit ihrem Sohn F, dem Zweitbeschwerdeführer, und dessen Gattin E gegründeten Gesellschaft zu 50 % beteiligt, während die Beteiligung der beiden zuletzt genannten Gesellschafter je 25 % betrug. Die Gesellschaft betreibt in G. eine Autofahrschule und ein Transportunternehmen, in W. eine Autofahrschule. Nach den Feststellungen einer im Jahre 1965 durchgeführten Betriebsprüfung ist der Zweitbeschwerdeführer nach außenhin Leiter des Unternehmens. Der Betriebsprüfer ging, im Gegensatz zu der in der Steuererklärung vertretenen Rechtsmeinung, daß es sich nicht um Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern um solche aus selbständiger Arbeit handle, davon aus, daß die Unternehmergemeinschaft mit berufsfremden Personen Gewerbesteuerpflicht nach sich ziehe. Die für einen freien Beruf im Sinne des § 18 EStG geforderten Voraussetzungen seien bei der Erstbeschwerdeführerin und bei der Gattin des Zweitbeschwerdeführers nicht gegeben. Das Finanzamt nahm Einkünfte aus Gewerbebetrieb an und schrieb der Gesellschaft auch Gewerbesteuer vor. Es bezog sich auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht. Die dagegen erhobene Berufung verwies darauf, daß die Erstbeschwerdeführerin Konzessionärin der Fahrschule in G., der Zweitbeschwerdeführer Konzessionär der Fahrschule in W. sei. Die von ihnen gebildete Personengemeinschaft sei daher berechtigt, die Besteuerung nach § 18 EStG zu beanspruchen. Die Mithilfe von fremden qualifizierten Arbeitskräften stehe dem nicht entgegen, weil die sogenannte Vervielfältigungstheorie mit der Einkommensteuernovelle 1964 ihre Geltung verloren habe. In der mündlichen Berufungsverhandlung wurde klargestellt, daß die Erstbeschwerdeführerin die gewerberechtliche Erlaubnis zum Betrieb einer Fahrschule in G. zunächst unter der Bedingung erhalten hat, daß ihr Gatte zum Leiter bestellt werde, und später, nach dessen Tode, der Zweitbeschwerdeführer verantwortlicher Leiter sei. Für die Fahrschule in W. habe der Zweitbeschwerdeführer eine eigene Konzession erhalten. Es besitze aber weder die Erstbeschwerdeführerin noch die weitere Gesellschafterin die Befähigung zur Unterrichtserteilung. Diese führe Büroarbeiten durch und leite die Fahrschule nur organisatorisch. Die belangte Behörde wies mit Bescheid vom 10. Oktober 1966 die Berufung ab. Die Erstbeschwerdeführerin und die Gattin des Zweitbeschwerdeführers seien zur Erteilung von Fahrunterricht nicht befugt und daher auch nicht auf Grund eigener Fachkenntnisse eigenverantwortlich im Sinne des § 18 EStG (in der Fassung der Einkommensteuernovelle 1964) tätig. Auch der Ausnahmefall eines Witwen- oder Deszendentenfortbetriebes liege nicht vor. Schließlich könne aus der freiberuflichen Tätigkeit des Zweitbeschwerdeführers für den Standpunkt der Gesellschaft nichts gewonnen werden; denn es liege immer ein

Gewerbebetrieb vor, wenn sich Angehörige eines freien Berufes mit berufsfremden Personen zu einer Personengesellschaft vereinigen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, die unrichtige rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes geltend macht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 1 Abs. 2 Z. 1 GewStG gilt u. a. die Tätigkeit einer Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebes anzusehen sind, stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb. Im vorliegenden Fall ist unbestritten, und im Hinblick auf den von der Erstbeschwerdeführerin, dem Zweitbeschwerdeführer und seiner Gattin am 17. Februar 1951 abgeschlossenen Vertrag auch unbestreitbar, daß sie sich zu einer Erwerbsgesellschaft zusammengeschlossen haben. Die Erstbeschwerdeführerin hat in die Gesellschaft die Bewilligung zum Betrieb einer Autofahrschule in G. sowie die Konzession für ein Transportunternehmen, der Zweitbeschwerdeführer seine Arbeitskraft als Fahrshullehrer und seine Gattin schließlich - abgesehen von einer Kapitaleinlage - ebenfalls ihre Arbeitskraft als Buchhalterin eingebracht. Hieraus ist ersichtlich, daß nur der Zweitbeschwerdeführer die im § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG geforderte Voraussetzung für die Behandlung von Einkünften als solche aus selbständiger Arbeit erfüllt, nämlich eine unterrichtende Tätigkeit auf Grund eigener Fachkenntnisse, und diese Arbeit eigenverantwortlich ausübt. Aber ebenso wie er sind auch seine Gattin und die Erstbeschwerdeführerin am Gewinn und Verlust des Unternehmens beteiligt. Alle sind auch Teilhaber des gesamten Geschäftsvermögens. Im übrigen bestimmt Art. VI des Vertrages ausdrücklich, daß der Zweitbeschwerdeführer und seine Gattin steuerrechtlich als Mitunternehmer anzusehen seien. Der Gesellschaftsvertrag unterscheidet sich auch in keiner Weise von den sonst üblichen Verträgen, die die Grundlage einer gewerbsteuerpflichtigen Personengemeinschaft bilden. Dies gilt insbesondere für die Rechnungslegung, Einsichtnahme in die Geschäftsbücher, Behebung von Gewinnanteilen, Verzinsung der Kapitaleinlage, für die Kündigung und schließlich für die Auflösung und Liquidation der Gesellschaft. Es kann daher nur mehr fraglich sein, ob es sich um eine Mitunternehmerschaft an einem Gewerbebetrieb handelt. Die Beschwerde hebt selbst hervor, daß die Erstbeschwerdeführerin eigenes Kapital und Risiko als Fahrshulinhaberin einsetze, sich jedoch auf die kaufmännische und organisatorische Oberleitung beschränke. Eine solche Tätigkeit wird aber im § 18 EStG nicht unter den freien Berufen aufgezählt und hat insbesondere mit der hier in Betracht kommenden unterrichtenden Tätigkeit, die auf Grund eigener Fachkenntnisse und eigenverantwortlich ausgeübt werden muß, nichts zu tun.

Die Beschwerde beruft sich auch zu Unrecht auf die durch die Einkommensteuernovelle 1964 eingetretene Änderung des § 18 EStG. Dies war hauptsächlich durch die Abkehr von der sogenannten Vervielfältigungstheorie veranlaßt (vgl. hiezu die Ausführungen zu § 18 Z. 1 EStG in 501 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates, X. GP.). Ein Witwen- oder Deszendentenfortbetrieb ist hier nicht gegeben, vielmehr der Betrieb eines Unternehmens durch eine Personengemeinschaft, sodaß die Ausführungen in den Erkenntnissen vom 18. Oktober 1963, Zl. 1655/62, bzw. vom 16. Juni 1967, Zl. 1861/66, nicht zur Beurteilung herangezogen werden können. Daß die Erstbeschwerdeführerin die Gewerbeberechtigung zum Betrieb einer Fahrschule besitzt, ist im vorliegenden Fall belanglos, weil § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG ausdrücklich verlangt, daß die freiberufliche Tätigkeit tatsächlich, und zwar auf Grund eigener Fachausbildung und eigener Verantwortung ausgeübt werden muß. Das Einkommensteuergesetz enthält auch keine Bestimmung, daß ein Unternehmen deshalb, weil es von einer Familiengesellschaft betrieben wird, kein gewerbliches sei, wenn ein "Familiengeschafter" eine den freien Berufen zuzurechnende Tätigkeit ausübt. Es kann deshalb der Einwand der Beschwerde, daß die Lehrtätigkeit im Fahrshulbetrieb zuerst vom Gatten der Erstbeschwerdeführerin, sodann von ihrem Sohn ausgeübt wurde, nicht zum Erfolg führen.

Schließlich war die belangte Behörde auch berechtigt, hier die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes bzw. des ehemaligen Reichsfinanzhofes zu Rate zu ziehen. Stammen doch die einschlägigen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes aus dem deutschen Rechtsbereich und sind auch heute noch dort - im gegenständlichen Belang unverändert - anzuwenden. Im Hinblick darauf, daß nach § 2 Abs. 2 GewStG die Gewerbsteuerpflicht nicht so sehr auf den Gewerbebetrieb als auf die Rechtsform des gewerblichen Unternehmers abgestellt ist, war zweifelhaft, ob der Zusammenschluß von freiberuflich tätigen Personen mit Berufsfremden schon an und für sich eine Beurteilung des Unternehmens als Gewerbebetrieb nach sich zieht (vgl. Urteil des Reichsfinanzhofes vom 26. Februar 1941, Reichssteuerblatt 300). Die deutsche Rechtsprechung hat dies bejaht und eine freiberufliche Tätigkeit höchstens dann noch für den Fall anerkannt, daß alle Gesellschafter den freien Beruf ausüben (Reichsfinanzhof 26. Jänner 1938, RStBl. S. 737). Der Verwaltungsgerichtshof ist im Hinblick auf den Wortlaut des § 18 Abs. 1 Z. 1 EStG. ebenfalls dieser Rechtsmeinung.

Es war also im vorliegenden Fall ein Gewerbebetrieb, der von den Beschwerdeführern gebildet und im weiteren als Gesellschaft nach bürgerlichem Recht bezeichneten Unternehmergemeinschaft anzunehmen.

Die Beschwerde war demnach gemäß § 42 Abs. 1 als unbegründet abzuweisen.

Der Kostenausspruch beruht auf § 48 Abs. 2 VwGG 1965 und Art. 1 B Z. 4 der Verordnung BGBl. Nr. 4/1965.

Wien, am 19. Jänner 1968