

TE Vwgh Erkenntnis 1980/10/21 2385/79

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.10.1980

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §188;

BAO §21 Abs1;

EStG 1972 §23 Z2;

EStG 1972 §23;

1. BAO § 188 heute
2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 23 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

1. EStG 1972 § 23 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. König, über die Beschwerde des JK und der AK in S, vertreten durch Dr. Erich Aichinger, Rechtsanwalt in Vöcklabruck, Stadtplatz 18 - 20, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 9. Juli 1979, Zl. 13/29/2- BK/Z-1979, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1976 und 1977, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. König,

über die Beschwerde des JK und der AK in S, vertreten durch Dr. Erich Aichinger, Rechtsanwalt in Vöcklabruck, Stadtplatz 18 - 20, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat römisch eins, vom 9. Juli 1979, Zl. 13/29/2- BK/Z-1979, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1976 und 1977, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat an die Beschwerdeführer zu Händen des Erstbeschwerdeführers Aufwendungen in der Höhe von S 3.250,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Beide Beschwerdeführer betreiben zusammen eine Landwirtschaft. Daneben wird ein Milchfuhrwerksunternehmen betrieben. Bezüglich der steuerlichen Behandlung des Milchfuhrwerksunternehmens teilte der Erstbeschwerdeführer dem Finanzamt mit Schriftsatz vom 25. Mai 1976 mit, schon für 1973 hätte er geltend gemacht, daß dieses Unternehmen von ihm und der Zweitbeschwerdeführerin, seiner Ehefrau, in Form einer faktischen Erwerbsgesellschaft betrieben werde. Die faktische Erwerbsgesellschaft sei jedoch mit einer Berufungsentscheidung aus dem Jahre 1976 nicht anerkannt worden, insbesondere deshalb, weil sie erstmals erst im Jahre 1975 andeutungsweise behauptet worden sei, ohne daß der Zeitpunkt der getroffenen Vereinbarungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden wäre. Der Erstbeschwerdeführer werde nun ab 1976 unter Bedachtnahme auf das tatsächliche Bestehen einer faktischen Erwerbsgesellschaft eine Gewerbesteuererklärung für Personengesellschaften abgeben und den erwirtschafteten Erfolg aus dem Milchfuhrwerksunternehmen auf beide Beschwerdeführer im Verhältnis 50:50 aufteilen. Für die behauptete Erwerbsgesellschaft bestünden insbesondere die für ein solches Rechtsverhältnis wesentlichen Vereinbarungen über folgende Punkte:

1. Das gemeinsame Vermögen werde dem gemeinsamen Erwerbszweck (Milchfuhrwerksunternehmen) gewidmet.
2. Wesentliche Rechtsgeschäfte (wie z. B. die Durchführung von Investitionen, Verkauf größerer Wirtschaftsgüter usw.) bedürfen der Zustimmung beider Partner.
3. Der erzielte Gewinn bzw. der Verlust sei im Verhältnis 50:50 aufzuteilen.
4. Bei Auflösung des Vertragsverhältnisses sei das Vermögen im Verhältnis der Beteiligung (50:50) aufzuteilen.
5. Das Gesellschaftsverhältnis sei von unbestimmter Dauer.

Die faktische Erwerbsgesellschaft komme auch im Außenverhältnis zur Wirkung. Insbesondere erfolgten die Abrechnungen mit der Molkereigenossenschaft auf den Namen beider Ehegatten, ebenfalls laute das Bankkonto auf den Namen beider Beschwerdeführer.

In der Folge brachten die Beschwerdeführer für die Jahre 1976 und 1977 Abgabenerklärungen im Namen der Personengesellschaft "JK und AK Ges.b.R." ein.

Das Finanzamt nahm zunächst für die Streitjahre einheitliche und gesonderte Feststellungen von Einkünften vor. Anlässlich einer späteren Betriebsprüfung vertrat der Prüfer jedoch die Auffassung, infolge der geringen Mittätigkeit der Zweitbeschwerdeführerin sei eine Gewinnaufteilung nicht begründet. Hierauf nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1976 und 1977 wieder auf und stellte den Gewinn aus Gewerbebetrieb bescheidmäßig mit Null fest.

Dagegen erhoben die Beschwerdeführer Berufung und führten im wesentlichen aus, daß zwar eine Gütergemeinschaft allein die Zurechnung der Einkünfte an beide Ehegatten noch nicht rechtfertige, anderes aber gelte, wenn beide Teilhaber an der Gütergemeinschaft im Betrieb (hier Gewerbebetrieb) mittätig seien. Dann liege ein gesellschaftsähnliches Verhältnis vor, das auch im Bereich des Steuerrechtes anzuerkennen sei. Hiefür sei ausschließliche Mitarbeit der Ehegattin nicht erforderlich. Im Beschwerdefall sei die Mitarbeit der Ehegattin aber immerhin so umfangreich, daß der Erstbeschwerdeführer ohne sie eine zusätzliche fremde Arbeitskraft (teilweise) beschäftigen oder selbst die Arbeiten verrichten müßte. In letzterem Fall würde die anteilige Arbeitskraft des Erstbeschwerdeführers im gemeinsamen landwirtschaftlichen Betrieb fehlen.

Die Zweitbeschwerdeführerin hätte insbesondere jeden Tag die von den Bauern bestellten und von der Molkerei herangeschafften Mengen verschiedenster Molkereiprodukte auf die Milchkannen der einzelnen Bauern entsprechend den Bestellungen aufzuteilen. Diese Tätigkeit sei besonders im Sommer sehr zeitaufwendig, weil diese Produkte über Nacht im Keller zwischengelagert werden müßten. Die Zweitbeschwerdeführerin führe weiters die Reinigung (Wagenwaschen) und Pflege des Fahrzeuges laufend durch. Zeitweise besorgten beide Beschwerdeführer die Milchfuhrleistungen, und zwar dann, wenn sich der "Unimog" in Reparatur befinde und die Milchtransporte dann mit zwei Traktoren durchgeführt werden müßten. Bei fallweiser körperlicher Behinderung des Erstbeschwerdeführers (Kreuzschmerzen) müßten die Milchfuhrleistungen ebenfalls gemeinsam durchgeführt werden. Molkereiabrechnungen, Bank- und Posterledigungen, Finanzamt- und Steuerberatungsangelegenheiten, laufende Buchführung und Steuerabrechnungen würden ausschließlich von der Zweitbeschwerdeführerin erledigt. Auf das Bestehen der faktischen Erwerbsgesellschaft und die ihnen zugrunde liegenden Vereinbarungen zwischen den Beschwerdeführern sei das Finanzamt schon in den Jahren 1975 und 1976 hingewiesen worden, ebenso darauf, daß die Erwerbsgesellschaft auch nach außen hin in Erscheinung trete. Die Abgabenbehörde sei offensichtlich der Meinung, daß die Mitarbeit der Ehefrau im behaupteten Umfang nicht über den Umfang der nach bürgerlichem Recht gebotenen Beistandspflicht der Ehefrau hinausgehe. Eine solche isolierte Betrachtungsweise werde aber dem Beschwerdefall nicht gerecht. Auf Grund des Gütergemeinschaftsvertrages seien die Ehegatten Eigentümer eines gemeinsamen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes wie auch eines Milchfuhrwerksbetriebes (Gewerbebetrieb) und in beiden Betrieben tätig. Die Zweitbeschwerdeführerin setze ihre volle Arbeitskraft für beide Betriebe - wenn auch in unterschiedlichem Ausmaß - ein. Diese Widmung der vollen Arbeitskraft gehe über die eheliche Beistandspflicht weit hinaus. Sie ersetze eine fremde Arbeitskraft. Mehr als eine volle Mitarbeit könne aber von einer Ehegattin nicht verlangt werden. Die stärkere Mitarbeit in der Landwirtschaft ändere nichts an der tatsächlichen Mitarbeit im Gewerbebetrieb.

Weiters legte die Berufung der Beschwerdeführer dar, daß die Voraussetzungen des § 4 Abs. 5 EStG 1972 gegeben wären. Weiters legte die Berufung der Beschwerdeführer dar, daß die Voraussetzungen des Paragraph 4, Absatz 5, EStG 1972 gegeben wären.

Über Vorhalt des Finanzamtes teilten die Beschwerdeführer im weiteren Verlauf des Rechtsmittelverfahrens mit, es sei richtig, daß die von den Landwirten bestellten Molkereiprodukte während des Abladens der Milchkannen von der Verkaufsstelle hergerichtet, verpackt und mit der Kannennummer des jeweiligen Landwirtes versehen würden. Die bestellten Molkereiprodukte würden jedoch erst im Betrieb der Beschwerdeführer aufgeteilt. Die Aufteilung erfolge derart, daß die Zweitbeschwerdeführerin die mit den Kannennummern versehenen Molkereiprodukte in die einzelnen leeren Kannen gebe. Diese Tätigkeit werde besonders im Sommer erschwert, weil die Produkte nach erfolgter Beförderung zum Betrieb der Beschwerdeführer in deren Keller über Nacht zwischengelagert werden müßten und erst in der Früh aufgeteilt werden könnten. Außerdem seien jährlich zirka zweimal Sonderaktionen an Butter und Käse durchgeführt worden. Diese Aufteilung habe ebenfalls die Zweitbeschwerdeführerin durchgeführt.

Milchfuhrleistungen habe die Zweitbeschwerdeführerin bisher einmal - Ende September 1978 - eine Woche lang durchgeführt. Sie habe aber des öfteren (zirka 15 - 20mal im Jahr) den Erstbeschwerdeführer aus Gesundheitsgründen (Kreuzschmerzen) bei seinen Fahrten begleitet. Weiters erledige sie insbesondere folgende Arbeiten:

Erstellung der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen; Durchführung des Zahlungsverkehrs sowie Überprüfung der Rechnungen, wiederholte Gänge zum Steuerberater und Einsendung der Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt, Einzahlungen bzw. Überweisungen bei Post und Bank, Führung von Telefonaten; Kassabuchführung; Ordnen und Sammeln der Belege, Überwachung der Zahlungstermine.

Wie dem Finanzamt bekannt sei, lauteten die Abrechnungen mit der Molkereigenossenschaft sowie das Bankkonto auf den Namen beider Beschwerdeführer. Der Umstand, daß die eingehenden Belege mehrheitlich auf den Namen des Erstbeschwerdeführers lauteten, hätte keine ausschlaggebende Bedeutung, weil in der Landwirtschaft Rechnungen auf den Namen des Bestellers ausgestellt würden.

Die belangte Behörde gab der Berufung der Beschwerdeführer mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge. Auf Grund der Erklärung in der Berufung, es sei wohl zuzugeben, daß die Zweitbeschwerdeführerin in einem größeren Ausmaß im Bereich der Landwirtschaft tätig wäre, ihre tatsächliche Mitarbeit im Bereich des Gewerbebetriebes jedoch unbestritten sei, erscheine erwiesen, daß die Genannte im Milchfuhrwerksunternehmen nur Tätigkeiten begrenzten

Umfanges und von untergeordneter Bedeutung ausgeführt habe. Auch die im erstinstanzlichen Berufungsverfahren im einzelnen erörterten Arbeitsvorgänge vermittelten diesen Eindruck. Bei den für einen Milchfuhrwerksbetrieb wesentlichen Verrichtungen, nämlich Verlade- und Transportarbeiten, sei die Zweitbeschwerdeführerin nur aushilfsweise, z. B. als MitfahrerIn, beteiligt. Allenfalls würden von ihr auch Reinigungsarbeiten durchgeführt. Hinsichtlich der behaupteten Bürotätigkeiten (Schreib- und Verrechnungsarbeiten) sei zweifelsfrei festgestellt worden, daß die Buchführung - mit Ausnahme der Kassabuchführung - von einem Wirtschaftstreuhänder besorgt werde, während die Molkereiabrechnungen wie üblich von diesem Betrieb erstellt würden. Die diesbezüglichen Arbeitsverrichtungen könnten schon aus diesem Grunde kaum ins Gewicht fallen. Da bei einer sogenannten faktischen Erwerbsgesellschaft der nach außen in Erscheinung tretende Arbeitseinsatz des Partners von wesentlicher Bedeutung sei, im Beschwerdefall aber gerade dieses Merkmal nicht für beide Beteiligten in nennenswertem Maße zutrefte, erscheine das Milchfuhrwerk vom Erstbeschwerdeführer als Einzelunternehmer geführt. Unter diesen Umständen brauche auf die Angemessenheit der von den Parteien vorgenommenen Gewinnaufteilung nicht näher eingegangen werden. Bezüglich der Bedeutung einer Gütergemeinschaft für das Zufließen betrieblicher Einkünfte verwies die belangte Behörde auf mehrere Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes und vermerkte, auch der Verfassungsgerichtshof habe die Auffassung, daß durch den Abschluß von Ehepakten an sich keine Erwerbsgesellschaft begründet werde, ausdrücklich als denkmöglich bezeichnet.

Zum Berufungsbegehren auf Anwendung des § 4 Abs. 5 EStG 1972 legte die belangte Behörde dar, in dem durch die Berufung bekämpften Bescheid des Finanzamtes sei das Vorliegen einer Personengemeinschaft in steuerrechtlicher Beziehung nicht anerkannt worden. In der Folge sei die Berufungsbehörde (offenbar: mit dem angefochtenen Bescheid) dieser Rechtsansicht des Finanzamtes beigetreten. Daraus ergebe sich, daß die gesamte Gewinnermittlung des Milchfuhrwerksbetriebes gemäß § 4 EStG 1972 im Einkommensteuerverfahren des Einzelunternehmers JK (Erstbeschwerdeführer) vorzunehmen gewesen sei. Auch die Reisespesen hätten daher wie alle anderen Betriebsausgaben nur in diesem Verfahren geltend gemacht werden können. Da es der Erstbeschwerdeführer unterlassen habe, für den Fall einer Abweisung der vorliegenden Berufung vorsorglich ein Rechtsmittel gegen die Einkommensteuerbescheide 1976 und 1977 einzubringen, sehe der Berufungssenat keine Möglichkeit, diesen Teil des Parteienbegehrens meritorisch zu behandeln. Allerdings hätte auch bei Zutreffen der formalen Voraussetzungen dem Parteienbegehren in diesem Punkte - aus den im angefochtenen Bescheid näher dargelegten Gründen - kein Erfolg beschieden sein können. Zum Berufungsbegehren auf Anwendung des Paragraph 4, Absatz 5, EStG 1972 legte die belangte Behörde dar, in dem durch die Berufung bekämpften Bescheid des Finanzamtes sei das Vorliegen einer Personengemeinschaft in steuerrechtlicher Beziehung nicht anerkannt worden. In der Folge sei die Berufungsbehörde (offenbar: mit dem angefochtenen Bescheid) dieser Rechtsansicht des Finanzamtes beigetreten. Daraus ergebe sich, daß die gesamte Gewinnermittlung des Milchfuhrwerksbetriebes gemäß Paragraph 4, EStG 1972 im Einkommensteuerverfahren des Einzelunternehmers JK (Erstbeschwerdeführer) vorzunehmen gewesen sei. Auch die Reisespesen hätten daher wie alle anderen Betriebsausgaben nur in diesem Verfahren geltend gemacht werden können. Da es der Erstbeschwerdeführer unterlassen habe, für den Fall einer Abweisung der vorliegenden Berufung vorsorglich ein Rechtsmittel gegen die Einkommensteuerbescheide 1976 und 1977 einzubringen, sehe der Berufungssenat keine Möglichkeit, diesen Teil des Parteienbegehrens meritorisch zu behandeln. Allerdings hätte auch bei Zutreffen der formalen Voraussetzungen dem Parteienbegehren in diesem Punkte - aus den im angefochtenen Bescheid näher dargelegten Gründen - kein Erfolg beschieden sein können.

Die vorliegende Beschwerde, die sich bezüglich der Beschwerdepunkte mit dem Berufungsvorbringen deckt, macht inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob zwischen den Beschwerdeführern (Ehegatten) ein Gesellschaftsverhältnis (Mitunternehmerschaft im Sinne des § 23 Z. 2 EStG 1972) besteht, aus dem gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festzustellende Einkünfte fließen. Die steuerliche Anerkennung eines solchen, zwischen nahen Angehörigen begründeten Rechtsverhältnisses bzw. des ihm zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes setzt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z. B. die Erkenntnisse vom 18. Mai 1977, Zlen. 346, 453/77, Slg. Nr. 5139/F, vom 14. September 1977, Zlen. 27, 162/77, und vom 12. Jänner 1979, Zlen. 2011, 2012/75) voraus, daß es strittig ist im vorliegenden Fall, ob zwischen den Beschwerdeführern (Ehegatten) ein Gesellschaftsverhältnis (Mitunternehmerschaft im Sinne des Paragraph 23, Ziffer 2, EStG 1972) besteht, aus dem gemäß Paragraph 188, BAO

einheitlich und gesondert festzustellende Einkünfte fließen. Die steuerliche Anerkennung eines solchen, zwischen nahen Angehörigen begründeten Rechtsverhältnisses bzw. des ihm zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes setzt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z. B. die Erkenntnisse vom 18. Mai 1977, Zlen. 346, 453/77, Slg. Nr. 5139/F, vom 14. September 1977, Zlen. 27, 162/77, und vom 12. Jänner 1979, Zlen. 2011, 2012/75) voraus, daß es

1) nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten,

2) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und

3) auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre.

Für den Beschwerdefall ist daraus folgendes abzuleiten:

Zu 1): Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann selbst eine sogenannte "faktische Erwerbsgesellschaft" zwischen nahen Angehörigen eine steuerlich anzuerkennende Mitunternehmerschaft bilden (siehe Erkenntnisse vom 22. März 1972, Zl. 1459/71, Slg. Nr. 4363/F, und vom 23. Mai 1978, Zlen. 1943, 2237/77). Von einer solchen "faktischen Erwerbsgesellschaft" ist dann zu sprechen, wenn der gesellschaftliche Vertragswille der Parteien nicht auf ausdrücklicher Vereinbarung beruht, sondern sich - als Folge stillschweigenden Konsenses (vgl. das Erkenntnis vom 11. Februar 1980, Zl. 3132/78) - schlüssig aus ihrem faktischen Zusammenwirken ergibt. Im Beschwerdefall liegt aber nicht bloß faktisches Zusammenwirken der Gesellschafter vor. Vielmehr besteht eine ausdrückliche, wenn auch bloß mündlich getroffene Vereinbarung, wie dies auch der angefochtene Bescheid im Einklang mit der Berufungsentscheidung aus dem Jahre 1976 festhält; die nunmehr in der Gegenschrift daran geäußerten Zweifel hätte die belangte Behörde im Verwaltungsverfahren klären müssen (§ 115 Abs. 1 BAO). Eine solche mündliche Vereinbarung reicht (ebenso wie stillschweigende Willenseinigung) aus, um zivilrechtlich eine Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechtes, wie sie die Steuererklärungen der Beschwerdeführer ausweisen, zu begründen (siehe das Erkenntnis vom 6. November 1964, Zl. 2151/63, und nochmals das Erkenntnis Zl. 3132/78). Bloß schlüssige wie auch ausdrücklich mündliche Gesellschaftsgründung stehen auch der steuerlichen Anerkennung eines Gesellschaftsverhältnisses selbst unter nahen Angehörigen nicht entgegen, wenn die aufgezeigten drei Voraussetzungen zutreffen. Dem hier bedeutsamen (ersten) Erfordernis ausreichender Publizität haben die Beschwerdeführer nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes entsprochen. Sie haben die Abgabenbehörde noch vor Beginn des ersten Streitjahres vom Gesellschaftsverhältnis in Kenntnis gesetzt und zudem noch im Frühjahr des ersten Streitjahres - laut angefochtenem Bescheid am 25. Mai 1976, laut Berufungsentscheidung aus dem Jahre 1976 sogar schon am 11. März 1976 - den wesentlichen Inhalt der mündlich getroffenen Gesellschaftsvereinbarung mitgeteilt. Mit diesen Mitteilungen an die Abgabenbehörde haben die Beschwerdeführer bei einer Gesellschaft bürgerlichen Rechtes entscheidend dem Postulat Rechnung getragen, das Rechtsverhältnis müsse ausreichend nach außen in Erscheinung treten (siehe die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. März 1977, Zlen. 42/75, 151/77, und vom 23. Mai 1978, Zlen. 1943, 2237/77). Dazu kommt, daß die Beschwerdeführer auch gegenüber der Molkerei, der die Milchfuhrleistungen erbracht werden, gemeinsam aufgetreten sind. Weitergehende Anforderungen an das Publizitätsgebot sind nach der Lage des Beschwerdefalles nicht zu stellen. Zu 1): Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann selbst eine sogenannte "faktische Erwerbsgesellschaft" zwischen nahen Angehörigen eine steuerlich anzuerkennende Mitunternehmerschaft bilden (siehe Erkenntnisse vom 22. März 1972, Zl. 1459/71, Slg. Nr. 4363/F, und vom 23. Mai 1978, Zlen. 1943, 2237/77). Von einer solchen "faktischen Erwerbsgesellschaft" ist dann zu sprechen, wenn der gesellschaftliche Vertragswille der Parteien nicht auf ausdrücklicher Vereinbarung beruht, sondern sich - als Folge stillschweigenden Konsenses vergleiche , das Erkenntnis vom 11. Februar 1980, Zl. 3132/78) - schlüssig aus ihrem faktischen Zusammenwirken ergibt. Im Beschwerdefall liegt aber nicht bloß faktisches Zusammenwirken der Gesellschafter vor. Vielmehr besteht eine ausdrückliche, wenn auch bloß mündlich getroffene Vereinbarung, wie dies auch der angefochtene Bescheid im Einklang mit der Berufungsentscheidung aus dem Jahre 1976 festhält; die nunmehr in der Gegenschrift daran geäußerten Zweifel hätte die belangte Behörde im Verwaltungsverfahren klären müssen (Paragraph 115, Absatz eins, BAO). Eine solche mündliche Vereinbarung reicht (ebenso wie stillschweigende Willenseinigung) aus, um zivilrechtlich eine Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechtes, wie sie die Steuererklärungen der Beschwerdeführer ausweisen, zu begründen (siehe das Erkenntnis vom 6. November 1964, Zl. 2151/63, und nochmals das Erkenntnis Zl. 3132/78). Bloß schlüssige wie auch ausdrücklich mündliche Gesellschaftsgründung stehen auch der steuerlichen Anerkennung eines Gesellschaftsverhältnisses selbst unter nahen Angehörigen nicht entgegen,

wenn die aufgezeigten drei Voraussetzungen zutreffen. Dem hier bedeutsamen (ersten) Erfordernis ausreichender Publizität haben die Beschwerdeführer nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes entsprochen. Sie haben die Abgabenbehörde noch vor Beginn des ersten Streitjahres vom Gesellschaftsverhältnis in Kenntnis gesetzt und zudem noch im Frühjahr des ersten Streitjahres - laut angefochtenem Bescheid am 25. Mai 1976, laut Berufungsentscheidung aus dem Jahre 1976 sogar schon am 11. März 1976 - den wesentlichen Inhalt der mündlich getroffenen Gesellschaftsvereinbarung mitgeteilt. Mit diesen Mitteilungen an die Abgabenbehörde haben die Beschwerdeführer bei einer Gesellschaft bürgerlichen Rechtes entscheidend dem Postulat Rechnung getragen, das Rechtsverhältnis müsse ausreichend nach außen in Erscheinung treten (siehe die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. März 1977, Zlen. 42/75, 151/77, und vom 23. Mai 1978, Zlen. 1943, 2237/77). Dazu kommt, daß die Beschwerdeführer auch gegenüber der Molkerei, der die Milchfuhrleistungen erbracht werden, gemeinsam aufgetreten sind. Weitergehende Anforderungen an das Publizitätsgebot sind nach der Lage des Beschwerdefalles nicht zu stellen.

Zu 2): Die Beschwerdeführer haben - entsprechend ihren Mitteilungen an die Abgabenbehörden im März und Mai 1976 - bezüglich ihrer Erwerbsgesellschaft Abreden über Dauer, Willensbildung, Vermögens- und Erfolgsbeteiligung getroffen und mit diesen ihrer gesellschaftsrechtlichen Vereinbarung eine für die abgabenrechtlichen Zwecke hinreichend eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt gegeben. An dieser Bestimmtheit des Vertragsinhaltes würde es auch nichts ändern, wenn die Abgabenbehörde in der Folge auf Grund der tatsächlichen Verhältnisse bei der Abgabenfestsetzung vom Vertragsinhalt (etwa bei der Gewinnverteilung) abweichen müßte.

Zu 3): Der belangten Behörde ist zuzubilligen, daß eine Erwerbsgesellschaft, zu der praktisch nur der eine Teil etwas und der andere fast nichts beiträgt, unter Familienfremden nicht begründet würde. Von einem solchen Beitragsverhältnis ist aber im Beschwerdefall nicht auszugehen.

Zwar haben die Beschwerdeführer im Jahre 1957 mit Notariatsakt über alles Vermögen, welches sie gegenwärtig besitzen und künftighin auf welche Art immer erwerben oder ererben werden, eine allgemeine, bereits unter Lebenden wirksame Gütergemeinschaft vereinbart. Auch in einem solchen Fall kann aber über gemeinschaftliches Vermögen besonders verfügt und dieses etwa einem gemeinsamen Gesellschaftszweck gewidmet werden. Eine solche Verfügung durfte der Erstbeschwerdeführer auch als Vertreter des Gesamtgutes allein nicht treffen; als Akt, der über die laufende Gebarung hinaus geht, bedurfte er des Einverständnisses der Zweitbeschwerdeführerin (siehe Gschnitzer, Familienrecht, 1. Auflage, Seite 64). Dieses Einverständnis hat denn auch die Zweitbeschwerdeführerin mit jenem Punkt der mündlichen Vereinbarung über die Erwerbsgesellschaft erteilt, demzufolge gemeinsames Vermögen dem Milchfuhrwerksunternehmen gewidmet wurde. Zumindest in wirtschaftlicher Betrachtungsweise bedeutet diese Vereinbarung, daß sowohl der Erstbeschwerdeführer als auch die Zweitbeschwerdeführerin Vermögen in das gemeinsam betriebene Milchfuhrwerksunternehmen einbringen wollten, Vermögen, das sie laut Bilanzen auch eingebracht haben - zwar nicht in beträchtlichem, aber doch offenbar in einem für ein Milchfuhrwerksunternehmen erforderlichen Ausmaß. Nun kann aber schon eine Vermögensbeteiligung allein den Beitrag eines Gesellschafters zu einer Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechtes bilden, ohne daß es daneben einer Arbeitsleistung bedarf (siehe auch Kapfer, ABGB, Große Manz'sche Gesetzesausgabe, 30. Auflage, E 17 zu § 1175, und das hg. Erkenntnis vom 21. April 1967, Zl. 1422/66). Dies hat die belangte Behörde offensichtlich verkannt. Schon damit erweist sich aber der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig. Zwar haben die Beschwerdeführer im Jahre 1957 mit Notariatsakt über alles Vermögen, welches sie gegenwärtig besitzen und künftighin auf welche Art immer erwerben oder ererben werden, eine allgemeine, bereits unter Lebenden wirksame Gütergemeinschaft vereinbart. Auch in einem solchen Fall kann aber über gemeinschaftliches Vermögen besonders verfügt und dieses etwa einem gemeinsamen Gesellschaftszweck gewidmet werden. Eine solche Verfügung durfte der Erstbeschwerdeführer auch als Vertreter des Gesamtgutes allein nicht treffen; als Akt, der über die laufende Gebarung hinaus geht, bedurfte er des Einverständnisses der Zweitbeschwerdeführerin (siehe Gschnitzer, Familienrecht, 1. Auflage, Seite 64). Dieses Einverständnis hat denn auch die Zweitbeschwerdeführerin mit jenem Punkt der mündlichen Vereinbarung über die Erwerbsgesellschaft erteilt, demzufolge gemeinsames Vermögen dem Milchfuhrwerksunternehmen gewidmet wurde. Zumindest in wirtschaftlicher Betrachtungsweise bedeutet diese Vereinbarung, daß sowohl der Erstbeschwerdeführer als auch die Zweitbeschwerdeführerin Vermögen in das gemeinsam betriebene Milchfuhrwerksunternehmen einbringen wollten, Vermögen, das sie laut Bilanzen auch eingebracht haben - zwar nicht in beträchtlichem, aber doch

offenbar in einem für ein Milchfuhrwerksunternehmen erforderlichen Ausmaß. Nun kann aber schon eine Vermögensbeteiligung allein den Beitrag eines Gesellschafters zu einer Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechtes bilden, ohne daß es daneben einer Arbeitsleistung bedarf (siehe auch Kapfer, ABGB, Große Manz'sche Gesetzesausgabe, 30. Auflage, E 17 zu Paragraph 1175,, und das hg. Erkenntnis vom 21. April 1967, Zl. 1422/66). Dies hat die belangte Behörde offensichtlich verkannt. Schon damit erweist sich aber der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig.

Zudem kann der Verwaltungsgerichtshof den Standpunkt der belangten Behörde nicht teilen, daß die Arbeitsleitungen der Zweitbeschwerdeführerin als geringfügig außer Ansatz zu bleiben hätten. Zwar kann nicht schon jede vorübergehende Aushilfstätigkeit als rechtlich relevanter Beitrag zum gemeinsamen Erwerb im Rahmen einer Erwerbsgesellschaft gewertet werden (siehe Erkenntnis vom 27. Oktober 1967, Zl. 776/67). Zu veranschlagen ist aber die Tätigkeit eines Gesellschafters, die - auch als "Hilfstätigkeit" - laufend neben die Tätigkeit des anderen Gesellschafters tritt und wie hier dem Gesellschaftszweck in einem Bereich dient, in dem der andere Gesellschafter nicht tätig ist. Eine solche Arbeitsleistung kann auch zwischen Familienfremden - insbesondere neben einer Vermögenseinlage - Gesellschafterbeitrag zu einer Erwerbsgesellschaft sein. Im Beschwerdefall haben die Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren eine Reihe laufender Tätigkeiten der Zweitbeschwerdeführerin behauptet, auf die die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aber nur zum Teil eingegangen ist.

Ein im Verhältnis zur Tätigkeit des anderen Gesellschafters geringerer (laufender) Arbeitsanteil eines Gesellschafters kann die Abgabenbehörde allerdings zu von der Parteienvereinbarung abweichender Gewinnverteilung berechtigen (bezüglich dieser Berechtigung sei beispielhaft auf das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1979, Zl. 214/77, verwiesen); nicht ist er geeignet, einen Beitrag des Gesellschafters zur Gesellschaft überhaupt in Abrede zu stellen und damit das Gesellschaftsverhältnis selbst zu verneinen.

Aus der von der belangten Behörde ins Treffen geführten Rechtsprechung zur Gütergemeinschaft ist für ihren Standpunkt nichts zu gewinnen; denn der tragende Gedanke dieser Rechtsprechung, die Gütergemeinschaft bewirke erst Vermögens-, nicht schon Einkunftszuwendung, schlägt nicht durch, wenn zwischen den Ehegatten nicht bloß eine Gütergemeinschaft, sondern darüber hinaus eine Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechtes besteht (siehe insbesondere die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 1970, Zl. 413/70, Slg. Nr. 4109/F, und vom 22. März 1972, Zl. 1459/71, Slg. Nr. 4363/F). Vom Bestehen einer solchen Gesellschaft ist aber im Beschwerdefall auszugehen. Die gegenteilige, gemäß § 188 BAO feststellbare Einkünfte ausschließende Auffassung der belangten Behörde beruht auf einem Rechtsirrtum. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 lit. a VwGG 1965 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben. Aus der von der belangten Behörde ins Treffen geführten Rechtsprechung zur Gütergemeinschaft ist für ihren Standpunkt nichts zu gewinnen; denn der tragende Gedanke dieser Rechtsprechung, die Gütergemeinschaft bewirke erst Vermögens-, nicht schon Einkunftszuwendung, schlägt nicht durch, wenn zwischen den Ehegatten nicht bloß eine Gütergemeinschaft, sondern darüber hinaus eine Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechtes besteht (siehe insbesondere die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 1970, Zl. 413/70, Slg. Nr. 4109/F, und vom 22. März 1972, Zl. 1459/71, Slg. Nr. 4363/F). Vom Bestehen einer solchen Gesellschaft ist aber im Beschwerdefall auszugehen. Die gegenteilige, gemäß Paragraph 188, BAO feststellbare Einkünfte ausschließende Auffassung der belangten Behörde beruht auf einem Rechtsirrtum. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera a, VwGG 1965 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Über die Anwendung des § 4 Abs. 5 EStG 1972 hatte der Verwaltungsgerichtshof nicht zu entscheiden, da diese Frage nicht Gegenstand des mit dem angefochtenen Bescheid abgeschlossenen Verfahrens war. Über die Anwendung des Paragraph 4, Absatz 5, EStG 1972 hatte der Verwaltungsgerichtshof nicht zu entscheiden, da diese Frage nicht Gegenstand des mit dem angefochtenen Bescheid abgeschlossenen Verfahrens war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, BGBl. Nr. 542. Zuzüglich der in dieser Verordnung vorgesehenen Pauschalierung des Schriftsataufwandersatzes mit S 3.000,- konnte weder ein höherer Betrag unter diesem Titel noch die gesondert verzeichnete Umsatzsteuer zugesprochen werden. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, Bundesgesetzblatt, Nr. 542. Zuzüglich der in dieser Verordnung vorgesehenen Pauschalierung des Schriftsataufwandersatzes mit S 3.000,- konnte weder ein höherer Betrag unter diesem Titel noch die gesondert verzeichnete Umsatzsteuer zugesprochen werden.

Wien, am 21. Oktober 1980

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1980:1979002385.X00

Im RIS seit

21.10.1980

Zuletzt aktualisiert am

30.11.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at