

TE Vwgh Erkenntnis 1975/9/30 0267/74

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.09.1975

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

90/02 Kraftfahrgesetz;

Norm

EStG 1972 §22 Abs1 Z1;

KFG 1967 §113;

1. EStG 1972 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 22 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
3. EStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1981 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
4. EStG 1972 § 22 gültig von 09.08.1974 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
5. EStG 1972 § 22 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. KFG 1967 § 113 heute
2. KFG 1967 § 113 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2026
3. KFG 1967 § 113 gültig von 01.01.2024 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2023
4. KFG 1967 § 113 gültig von 01.07.2019 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 19/2019
5. KFG 1967 § 113 gültig von 26.02.2013 bis 30.06.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 43/2013
6. KFG 1967 § 113 gültig von 01.08.2002 bis 25.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2002
7. KFG 1967 § 113 gültig von 01.08.2002 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2002
8. KFG 1967 § 113 gültig von 25.05.2002 bis 31.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2002
9. KFG 1967 § 113 gültig von 28.07.1990 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 458/1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Hofstätter, Mag. DDr. Heller, Dr. Simon und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Finanzoberkommissär Dr. Feitzinger, über die Beschwerde der EM in W, vertreten durch Dr. Alfred Pribik, Rechtsanwalt in Wien XII, Aichholzgasse 6/13, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 3. Dezember 1973 Zl. GA 6-97/73, betreffend Gewerbesteuvorauszahlung für das Jahr 1973, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Alfred Pribik, und des Vertreters der belangten Behörde, Finanzoberkommissär HR, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Hofstätter, Mag. DDr. Heller, Dr. Simon und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin

Finanzoberkommissär Dr. Feitzinger, über die Beschwerde der EM in W, vertreten durch Dr. Alfred Pribik, Rechtsanwalt in Wien römisch zwölf, Aichholzgasse 6/13, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 3. Dezember 1973 Zl. GA 6-97/73, betreffend Gewerbesteuvorauszahlung für das Jahr 1973, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Alfred Pribik, und des Vertreters der belangten Behörde, Finanzoberkommissär HR, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 1.560,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erwarb laut ihrer Mitteilung an das zuständige Finanzamt im Jahre 1972 die Fahrschule in Wien käuflich von ihrem Ehegatten. Die Bewilligung zur Errichtung und die Genehmigung zum Betrieb der Fahrschule wurde ihr mit der Bescheid des Amtes der Wiener Landesregierung vom 15. März 1973, Zl. MA 70- VII/M 55/72, erteilt. Im Bescheid des Amtes der Wiener Landesregierung wurde auch gemäß § 113 Abs. 2 lit. c sowie Abs. 3 und. 4 des Kraftfahrgesetzes 1967, BGBl. Nr. 267 (KFG 1967), die Bestellung des Josef G. zum Leiter der Fahrschule genehmigt; diese Bestellung erfolgte, da die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen des § 109 Abs. 1 KFG 1967 für eine Leiterberechtigung nicht zur Gänze erfüllte. Mit dem Bescheid wurde weiters die Anzeige über die Verwendung von drei Fahrschullehrern und 16 Fahrlehrern, unter denen die Beschwerdeführerin nicht aufscheint, zur Kenntnis genommen. Die Beschwerdeführerin erwarb laut ihrer Mitteilung an das zuständige Finanzamt im Jahre 1972 die Fahrschule in Wien käuflich von ihrem Ehegatten. Die Bewilligung zur Errichtung und die Genehmigung zum Betrieb der Fahrschule wurde ihr mit der Bescheid des Amtes der Wiener Landesregierung vom 15. März 1973, Zl. MA 70- VII/M 55/72, erteilt. Im Bescheid des Amtes der Wiener Landesregierung wurde auch gemäß Paragraph 113, Absatz 2, Litera c, sowie Absatz 3, und. 4 des Kraftfahrgesetzes 1967, Bundesgesetzblatt Nr. 267 (KFG 1967), die Bestellung des Josef G. zum Leiter der Fahrschule genehmigt; diese Bestellung erfolgte, da die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen des Paragraph 109, Absatz eins, KFG 1967 für eine Leiterberechtigung nicht zur Gänze erfüllte. Mit dem Bescheid wurde weiters die Anzeige über die Verwendung von drei Fahrschullehrern und 16 Fahrlehrern, unter denen die Beschwerdeführerin nicht aufscheint, zur Kenntnis genommen.

Unter Zugrundelegung der Angaben der Beschwerdeführerin über die Höhe ihres Betriebsvermögens und des voraussichtlichen Gewinnes aus der Fahrschule setzte das Finanzamt für das Jahr 1973 eine Vorauszahlung an Gewerbesteuer in Höhe von S 48.480.-- fest. Dagegen erhob die Beschwerdeführerin Berufung und verwies dabei im wesentlichen auf das hg. Erkenntnis Zl. 1861/66, wonach die Gewerbesteuerpflicht zu verneinen wäre, wenn die Ehegattin als Rechtsnachfolgerin Inhaber einer Fahrschule sei. Dieser Berufung gab das Finanzamt in einer Berufungsvorentscheidung keine Folge und verwies dabei auf die Bestellung eines Fahrschulleiters, womit die persönliche Arbeitskraft der Beschwerdeführerin zur praktischen Führung der Fahrschule wegfallte, sowie auf den Umstand, dass die von der Beschwerdeführerin zitierte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes einen anderen Fall, nämlich den eines Witwen- und Deszendentenfortbetriebes, betreffe. Diese Berufungsvorentscheidung setzte die Beschwerdeführerin durch einen rechtzeitigen Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer Wirkung und führte in diesem Antrag neuerlich das hg. Erkenntnis vom 16. Juni 1967, Zl. 1861/66, Slg. Nr. 3630/F, ins Treffen. Im § 109 Abs. 5 KFG 1967 werde nicht differenziert, ob die Übergabe des Fahrschulbetriebes unter Lebenden oder erst nach dem Tode des bisherigen Fahrschulbesitzers erfolge. Außerdem werde weder im § 1 des Gewerbesteuergesetzes 1953 noch im § 18 EStG 1967 zwischen Ehegatten und Witwen unterschieden. Dies würde eine bedeutend schlechtere wirtschaftliche Stellung der Ehegatten zur Folge haben und damit der im § 109 KFG 1967 bekundeten Absicht des Gesetzgebers widersprechen. Auch müsse bedacht werden, dass § 21 BAO für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen die wirtschaftliche Betrachtungsweise vorschreibe. Darnach müsse aber festgestellt werden, dass durch die Übergabe der Fahrschule an die Beschwerdeführerin

der "wirtschaftliche Gehalt" des Betriebes in keiner Weise verändert worden sei. Auch die belangte Behörde wies mit dem angefochtenen Bescheid die Berufung als unbegründet ab. Die Beschwerdeführerin übe keine selbstständige Arbeit im Sinne des § 22 EStG 1972, sondern eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 23 EStG 1972 aus. Eine Tätigkeit könne grundsätzlich nur dann als freier Beruf oder als sonstige selbstständige Tätigkeit im Sinne des § 22 EStG 1972 anerkannt werden, wenn sie im wesentlichen auf der persönlichen Arbeitskraft des Steuerpflichtiger beruhe. Zwar sei ein Angehöriger eines freien Berufes auch dann freiberuflich tätig, wenn er sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bediene. Voraussetzung dafür sei aber, dass er selbst auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig werde. Eine Vertretung im Falle vorübergehender Verhinderung stehe der Annahme einer leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit nicht entgegen. Somit habe der Gesetzgeber auch bei freien Berufen von dem Erfordernis der persönlichen Berufsausübung dann eine Ausnahme gemacht, wenn ein Angehöriger eines freien Berufes wegen Krankheit, Urlaubes oder einer sonstigen vorübergehenden Verhinderung genötigt sei, sich bei der Berufsausübung in besonderen Fällen eines Vertreters zu bedienen. Nur eine solche Stellvertretung ändere nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes Zl. 1861/66 steuerrechtlich nicht den Charakter der freiberuflichen Tätigkeit. Lediglich bei einem Witwen- und Deszendentenfortbetrieb gehe der Verwaltungsgerichtshof vor allem aus sozialen Erwägungen weiter. Ein Witwenfortbetrieb liege jedoch im gegenständlichen Fall nicht vor. Es greife nicht die Regelung des § 108 Abs. 3 letzter Satz KFG 1967 Platz, wonach die Fahrschulbewilligung und die Betriebsgenehmigung bei gewerbsmäßig betriebenen Fahrschulen nach dem Tod ihres Besitzers auch für einen hinterbliebenen Ehegatten und für Nachkommen ersten Grads bis zur Vollendung ihres 24. Lebensjahres gelten. Vielmehr sei für die Beschwerdeführerin, deren Ehegatte die Fahrschulbewilligung für den Standort der Fahrschule M. zu Lebzeiten zu Gunsten der Beschwerdeführerin zurückgelegt und der die Fahrschule an die Beschwerdeführerin verkauft habe, gemäß § 109 Abs. 5 KFG 1967 eine neue Fahrschulbewilligung ausgestellt worden. Für die notwendige Bestellung eines Fahrschulleiters kämen sohin die im § 22 EStG 1972 normierte Ausnahme, betreffend die Vertretung wegen vorübergehender Verhinderung, und auch die vor der Rechtsprechung herausgearbeiteten Fälle der steuerunschädlichen Vertretung eines freiberuflich Tätigen nicht zum Tragen. Der Hinweis auf § 21 BAO gehe fehl, weil der Sachverhalt klar und unbestritten sei. Nach den der Aktenlage entsprechenden Sachverhaltsfeststellungen beschränke sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Fahrschulinhaberin nur auf die kaufmännische und organisatorische Leitung des Betriebes. Eine solche Tätigkeit werde aber im § 22 EStG 1972 nicht unter den freien Berufen aufgezählt und habe insbesondere mit der hier in Betracht kommenden unterrichtenden Tätigkeit, die auf Grund eigener Fachkenntnisse und eigenverantwortlich ausgeübt werden müsse, nichts zu tun. Unter Zugrundelegung der Angaben der Beschwerdeführerin über die Höhe ihres Betriebsvermögens und des voraussichtlichen Gewinnes aus der Fahrschule setzte das Finanzamt für das Jahr 1973 eine Vorauszahlung an Gewerbesteuer in Höhe von S 48.480.-- fest. Dagegen erhob die Beschwerdeführerin Berufung und verwies dabei im wesentlichen auf das hg. Erkenntnis Zl. 1861/66, wonach die Gewerbesteuerpflicht zu verneinen wäre, wenn die Ehegattin als Rechtsnachfolgerin Inhaber einer Fahrschule sei. Dieser Berufung gab das Finanzamt in einer Berufungsvorentscheidung keine Folge und verwies dabei auf die Bestellung eines Fahrschulleiters, womit die persönliche Arbeitskraft der Beschwerdeführerin zur praktischen Führung der Fahrschule weg falle, sowie auf den Umstand, dass die von der Beschwerdeführerin zitierte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes einen anderen Fall, nämlich den eines Witwen- und Deszendentenfortbetriebes, betreffe. Diese Berufungsvorentscheidung setzte die Beschwerdeführerin durch einen rechtzeitigen Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer Wirkung und führte in diesem Antrag neuerlich das hg. Erkenntnis vom 16. Juni 1967, Zl. 1861/66, Slg. Nr. 3630/F, ins Treffen. Im Paragraph 109, Absatz 5, KFG 1967 werde nicht differenziert, ob die Übergabe des Fahrschulbetriebes unter Lebenden oder erst nach dem Tode des bisherigen Fahrschulbesitzers erfolge. Außerdem werde weder im Paragraph eins, des Gewerbesteuergesetzes 1953 noch im Paragraph 18, EStG 1967 zwischen Ehegatten und Witwen unterschieden. Dies würde eine bedeutend schlechtere wirtschaftliche Stellung der Ehegatten zur Folge haben und damit der im Paragraph 109, KFG 1967 bekundeten Absicht des Gesetzgebers widersprechen. Auch müsse bedacht werden, dass Paragraph 21, BAO für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen die wirtschaftliche Betrachtungsweise vorschreibe. Darnach müsse aber festgestellt werden, dass durch die Übergabe der Fahrschule an die Beschwerdeführerin der "wirtschaftliche

Gehalt" des Betriebes in keiner Weise verändert worden sei. Auch die belangte Behörde wies mit dem angefochtenen Bescheid die Berufung als unbegründet ab. Die Beschwerdeführerin übe keine selbstständige Arbeit im Sinne des Paragraph 22, EStG 1972, sondern eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des Paragraph 23, EStG 1972 aus. Eine Tätigkeit könne grundsätzlich nur dann als freier Beruf oder als sonstige selbstständige Tätigkeit im Sinne des Paragraph 22, EStG 1972 anerkannt werden, wenn sie im wesentlichen auf der persönlichen Arbeitskraft des Steuerpflichtiger beruhe. Zwar sei ein Angehöriger eines freien Berufes auch dann freiberuflich tätig, wenn er sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bediene. Voraussetzung dafür sei aber, dass er selbst auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig werde. Eine Vertretung im Falle vorübergehender Verhinderung stehe der Annahme einer leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit nicht entgegen. Somit habe der Gesetzgeber auch bei freien Berufen von dem Erfordernis der persönlichen Berufsausübung dann eine Ausnahme gemacht, wenn ein Angehöriger eines freien Berufes wegen Krankheit, Urlaubes oder einer sonstigen vorübergehenden Verhinderung genötigt sei, sich bei der Berufsausübung in besonderen Fällen eines Vertreters zu bedienen. Nur eine solche Stellvertretung ändere nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes Zl. 1861/66 steuerrechtlich nicht den Charakter der freiberuflichen Tätigkeit. Lediglich bei einem Witwen- und Deszendentenfortbetrieb gehe der Verwaltungsgerichtshof vor allem aus sozialen Erwägungen weiter. Ein Witwenfortbetrieb liege jedoch im gegenständlichen Fall nicht vor. Es greife nicht die Regelung des Paragraph 108, Absatz 3, letzter Satz KFG 1967 Platz, wonach die Fahrschulbewilligung und die Betriebsgenehmigung bei gewerbsmäßig betriebenen Fahrschulen nach dem Tod ihres Besitzers auch für einen hinterbliebenen Ehegatten und für Nachkommen ersten Grads bis zur Vollendung ihres 24. Lebensjahres gelten. Vielmehr sei für die Beschwerdeführerin, deren Ehegatte die Fahrschulbewilligung für den Standort der Fahrschule M. zu Lebzeiten zu Gunsten der Beschwerdeführerin zurückgelegt und der die Fahrschule an die Beschwerdeführerin verkauft habe, gemäß Paragraph 109, Absatz 5, KFG 1967 eine neue Fahrschulbewilligung ausgestellt worden. Für die notwendige Bestellung eines Fahrschulleiters kämen sohin die im Paragraph 22, EStG 1972 normierte Ausnahme, betreffend die Vertretung wegen vorübergehender Verhinderung, und auch die vor der Rechtsprechung herausgearbeiteten Fälle der steuerunschädlichen Vertretung eines freiberuflich Tätigen nicht zum Tragen. Der Hinweis auf Paragraph 21, BAO gehe fehl, weil der Sachverhalt klar und unbestritten sei. Nach den der Aktenlage entsprechenden Sachverhaltsfeststellungen beschränke sich die Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Fahrschulinhaberin nur auf die kaufmännische und organisatorische Leitung des Betriebes. Eine solche Tätigkeit werde aber im Paragraph 22, EStG 1972 nicht unter den freien Berufen aufgezählt und habe insbesondere mit der hier in Betracht kommenden unterrichtenden Tätigkeit, die auf Grund eigener Fachkenntnisse und eigenverantwortlich ausgeübt werden müsse, nichts zu tun.

Die vorliegende Beschwerde macht inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführerin für das Jahr 1973 zu Recht eine Gewerbesteuvorauszahlung vorgeschrieben wurde oder nicht, hängt davon ab, ob der Betrieb der Fahrschule im Beschwerdefall als eine selbstständige Arbeit im Sinne des § 22 EStG 1972 - im besonderen als eine freiberufliche Tätigkeit im Sinne des Abs. 1 Z. 1 dieser Gesetzesstelle - oder als eine gewerbliche Betätigung im Sinne des § 23 Z. 1 EStG 1972 zu beurteilen ist. Nur wenn der Betrieb der Fahrschule im Streitjahr eine freiberufliche Tätigkeit darstellte, könnte der Beschwerde nach der Lage des Falles Erfolg beschieden sein. Die Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführerin für das Jahr 1973 zu Recht eine Gewerbesteuvorauszahlung vorgeschrieben wurde oder nicht, hängt davon ab, ob der Betrieb der Fahrschule im Beschwerdefall als eine selbstständige Arbeit im Sinne des Paragraph 22, EStG 1972 - im besonderen als eine freiberufliche Tätigkeit im Sinne des Absatz eins, Ziffer eins, dieser Gesetzesstelle - oder als eine gewerbliche Betätigung im Sinne des Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1972 zu beurteilen ist. Nur wenn der Betrieb der Fahrschule im Streitjahr eine freiberufliche Tätigkeit darstellte, könnte der Beschwerde nach der Lage des Falles Erfolg beschieden sein.

Der (selbstständig ausgeübte) Betrieb einer Fahrschule stellt als unterrichtende Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 erster Satz EStG 1972 grundsätzlich eine freiberufliche Tätigkeit dar. Der Charakter der

freiberuflichen Tätigkeit geht auch dann nicht verloren, wenn sich ein Angehöriger eines freien Berufes der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient (§ 22 Abs. 1 Z 1 dritter Satz EStG 1972), welcher Sachverhalt im Beschwerdefall nach der Aktenlage und auch nach den Beschwerdeausführungen vorliegt. Voraussetzung ist dann allerdings nach den letzten beiden Sätzen des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972, dass der Angehörige eines freien Berufes selbst auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird, wobei eine Vertretung im Falle vorübergehender Verhinderung der Annahme einer leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit nicht entgegensteht. Der (selbstständig ausgeübte) Betrieb einer Fahrschule stellt als unterrichtende Tätigkeit im Sinne des Paragraph 22, Absatz eins, Ziffer eins, erster Satz EStG 1972 grundsätzlich eine freiberufliche Tätigkeit dar. Der Charakter der freiberuflichen Tätigkeit geht auch dann nicht verloren, wenn sich ein Angehöriger eines freien Berufes der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient (Paragraph 22, Absatz eins, Ziffer eins, dritter Satz EStG 1972), welcher Sachverhalt im Beschwerdefall nach der Aktenlage und auch nach den Beschwerdeausführungen vorliegt. Voraussetzung ist dann allerdings nach den letzten beiden Sätzen des Paragraph 22, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972, dass der Angehörige eines freien Berufes selbst auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird, wobei eine Vertretung im Falle vorübergehender Verhinderung der Annahme einer leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit nicht entgegensteht.

Sieht man vom Fall der vorübergehenden Verhinderung im Sinne des letzten Satzes des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 ab, zu dem die Beschwerde selbst ausführt, dass er nicht vorliege, so ist sohin ein Angehöriger eines freien Berufes, der sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, nur dann freiberuflich tätig, wenn er selbst auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird. Der Gesetzgeber fordert sohin von einem durch die genannte fachliche Mithilfe unterstützten Angehörigen eines freien Berufes eine qualifizierte Eigenleistung, die durch die Tatbestandsmerkmale des Selbsttätigwerdens, des Tätigwerdens auf Grund eigener Fachkenntnisse und des leitend und eigenverantwortlich Tätigwerdens umschrieben ist. Diese Forderung wird verständlich, wenn man sich vor Augen hält, dass die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit im Rahmen des § 22 EStG 1972 den Einkünften aus selbstständiger Arbeit zugerechnet werden, also einer Einkunftsart, bei der schon begrifflich der persönlichen Arbeitsleistung des Steuerpflichtigen entscheidendes Gewicht zukommt (vgl. auch z.B. das hg. Erkenntnis vom 16. Juni 1967, Zl. 1861/66, Slg. Nr. 3630/F). Aus dieser Sicht ist dem Erfordernis, dass der Angehörige eines freien Berufes, der sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, selbst auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig werden muss, seine Tätigkeit als freiberufliche werten zu können, die Bedeutung beizumessen, dass eine freiberufliche Tätigkeit auch bei Einsatz fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte doch weitgehend die Merkmale einer von der Persönlichkeit des Steuerpflichtigen geprägten Tätigkeit beibehalten muss. In diesem Zusammenhang sei auch auf die von Herrmann-Heuer, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, 16. Aufl., Anm. 6e zu § 18 und von Littmann, das Einkommensteuerrecht, 11. Aufl., Randnote 16 zu § 18, wiedergegebene deutsche Rechtsprechung hingewiesen, wobei bemerkt sei, dass § 18 Abs. 1 Z. 1 des deutschen Einkommensteuergesetzes bezüglich der Mitarbeit fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte des Angehörigen eines freien Berufes eine nahezu gleich lautende Regelung wie das österreichische Einkommensteuerrecht enthält. Sieht man vom Fall der vorübergehenden Verhinderung im Sinne des letzten Satzes des Paragraph 22, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 ab, zu dem die Beschwerde selbst ausführt, dass er nicht vorliege, so ist sohin ein Angehöriger eines freien Berufes, der sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, nur dann freiberuflich tätig, wenn er selbst auf Grund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird. Der Gesetzgeber fordert sohin von einem durch die genannte fachliche Mithilfe unterstützten Angehörigen eines freien Berufes eine qualifizierte Eigenleistung, die durch die Tatbestandsmerkmale des Selbsttätigwerdens, des Tätigwerdens auf Grund eigener Fachkenntnisse und des leitend und eigenverantwortlich Tätigwerdens umschrieben ist. Diese Forderung wird verständlich, wenn man sich vor Augen hält, dass die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit im Rahmen des Paragraph 22, EStG 1972 den Einkünften aus selbstständiger Arbeit zugerechnet werden, also einer Einkunftsart, bei der schon begrifflich der persönlichen Arbeitsleistung des Steuerpflichtigen entscheidendes Gewicht zukommt vergleiche , auch z.B. das hg. Erkenntnis vom 16. Juni 1967, Zl. 1861/66, Slg. Nr. 3630/F). Aus dieser Sicht ist dem Erfordernis, dass der Angehörige eines freien Berufes, der sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, selbst auf Grund eigener

Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig werden muss, seine Tätigkeit als freiberufliche werten zu können, die Bedeutung beizumessen, dass eine freiberufliche Tätigkeit auch bei Einsatz fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte doch weitgehend die Merkmale einer von der Persönlichkeit des Steuerpflichtigen geprägten Tätigkeit beibehalten muss. In diesem Zusammenhang sei auch auf die von Herrmann-Heuer, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, 16. Aufl., Anmerkung 6e zu Paragraph 18 und von Littmann, das Einkommensteuerrecht, 11. Aufl., Randnote 16 zu Paragraph 18,, wiedergegebene deutsche Rechtsprechung hingewiesen, wobei bemerkt sei, dass Paragraph 18, Absatz eins, Ziffer eins, des deutschen Einkommensteuergesetzes bezüglich der Mitarbeit fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte des Angehörigen eines freien Berufes eine nahezu gleich lautende Regelung wie das österreichische Einkommensteuerrecht enthält.

Eine von der Persönlichkeit des Steuerpflichtigen geprägte und damit dem Wesen einer selbstständigen Arbeit noch entsprechende freiberufliche Tätigkeit erscheint nur gegeben, wenn sich die leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit auf die gesamte Tätigkeit des Berufsträgers erstreckt. In diesem Zusammenhang führt Littmann, a.a.O., Randnummer 11, folgendes aus:

"Es genügt nicht, wenn der Berufsträger seine leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit auf einen Teil der Gesamttätigkeit beschränkt, im übrigen diese Leitung und Eigenverantwortlichkeit einem Dritten überträgt oder aber tatsächlich nicht bewältigen kann. Entscheidendes Gewicht liegt auf dem Gesetzeswortlaut 'tätig wird'. Der Berufsträger muss tätig werden. In diesem Zusammenhang kann das nur heißen, dass der Berufsträger beides, die Leitung und die Eigenverantwortlichkeit, in eigener Person ausüben muss, er kann weder die Leitung noch die Eigenverantwortlichkeit durch einen Geschäftsführer und Vertreter - abgesehen von vorübergehenden Verhinderungen - ausüben lassen."

Der Gesetzgeber setzt bei einem Angehörigen eines freien Berufes, der sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, für die Annahme einer freiberuflichen Tätigkeit u. a.. voraus, dass er selbst leitend tätig wird. Es wäre mit dem dargelegten Charakter der selbstständigen Arbeit und damit auch mit den angeführten Voraussetzungen für eine freiberufliche Tätigkeit unter Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte nicht vereinbar, wenn das folgende Tatbestandsmerkmal der eigenverantwortlichen Tätigkeit nicht auch für die vom Gesetzgeber als wesentlich erachtete leitende Tätigkeit gelten sollte. Die freiberufliche Tätigkeit eines Angehörigen eines freien Berufes, der sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, wird daher nur angenommen werden können, wenn dieser auch die leitende Tätigkeit in eigener Verantwortung ausübt.

Im Beschwerdefall steht auf Grund der Aktenlage und der Beschwerde außer Streit, dass für die Fahrschule M. im Jahre 1973 Josef G. (gemäß § 113 Abs. 2 lit. c sowie Abs. 3. und 4 KFG 1967) als Fahrschulleiter bestellt war. Der Begriff des Fahrschulleiters findet sich in dem mit "Leitung der Fahrschule" überschriebenen § 113 KFG 1967 und wird dort (in Abs. 1) als "verantwortlicher Leiter" umschrieben. Dass diese Begriffsumschreibung nicht nur für den Abs. 1 des § 113 KFG 1967, sondern auch für die für den Beschwerdefall maßgeblichen Abs. 2 bis 4 gilt, erhellt daraus, dass der Abs. 3 den Ausdruck des Fahrschulleiters unter Anführung des Abs. 1 in einem Klammerausdruck verwendet. Aus der eigentümlichen Bedeutung der Worte "Fahrschulleiter" und "verantwortlicher Leiter" in ihrem Zusammenhang (vgl. § 6 ABGB) ergibt sich nun, dass der Fahrschulleiter, kraft Gesetzes, und zwar nach zwingendem und nicht dispositivem Recht, für die Leitung der Fahrschule verantwortlich ist. Für den Beschwerdefall aber hat dies zur Folge, dass im Streitjahr nicht die Beschwerdeführerin, sondern Josef G. als Fahrschulleiter für die Leitung der Fahrschule M. verantwortlich war, sodass die Beschwerdeführerin keine eigenverantwortliche leitende Tätigkeit entfaltet und daher die Voraussetzung des vorletzten Satzes des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 für eine freiberufliche Tätigkeit nicht erfüllt hat. Die belangte Behörde konnte damit aber zu Recht davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin im Jahre 1973 gewerblich tätig war, womit auch für dieses Jahr die der Höhe nach unbestrittene Gewerbesteuvorauszahlung zu Recht vorgeschrieben wurde. Im Beschwerdefall steht auf Grund der Aktenlage und der Beschwerde außer Streit, dass für die Fahrschule M. im Jahre 1973 Josef G. (gemäß Paragraph 113, Absatz 2, Litera c, sowie Absatz 3 und 4 KFG 1967) als Fahrschulleiter bestellt war. Der Begriff des Fahrschulleiters findet sich in dem mit "Leitung der Fahrschule" überschriebenen Paragraph 113, KFG 1967 und wird dort (in Absatz eins,) als "verantwortlicher Leiter" umschrieben. Dass diese Begriffsumschreibung nicht nur für den Absatz eins, des Paragraph 113, KFG 1967, sondern auch für die für

den Beschwerdefall maßgeblichen Absatz 2 bis 4 gilt, erhellt daraus, dass der Absatz 3, den Ausdruck des Fahrschulleiters unter Anführung des Absatz eins, in einem Klammerausdruck verwendet. Aus der eigentümlichen Bedeutung der Worte "Fahrschulleiter" und "verantwortlicher Leiter" in ihrem Zusammenhang (vergleiche, Paragraph 6, ABGB) ergibt sich nun, dass der Fahrschulleiter, kraft Gesetzes, und zwar nach zwingendem und nicht dispositivem Recht, für die Leitung der Fahrschule verantwortlich ist. Für den Beschwerdefall aber hat dies zur Folge, dass im Streitjahr nicht die Beschwerdeführerin, sondern Josef G. als Fahrschulleiter für die Leitung der Fahrschule M. verantwortlich war, sodass die Beschwerdeführerin keine eigenverantwortliche leitende Tätigkeit entfaltet und daher die Voraussetzung des vorletzten Satzes des Paragraph 22, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 für eine freiberufliche Tätigkeit nicht erfüllt hat. Die belangte Behörde konnte damit aber zu Recht davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin im Jahre 1973 gewerblich tätig war, womit auch für dieses Jahr die der Höhe nach unbestrittene Gewerbesteuvorauszahlung zu Recht vorgeschrieben wurde.

Das entscheidende Sachverhaltselement, dass im Jahre 1973 Josef G. als Fahrschulleiter bestellt war, war im Verwaltungsverfahren unbestritten und wird durch die vorliegende Beschwerde ausdrücklich bestätigt. Damit scheidet aber auch die Möglichkeit aus, dass der belangten Behörde ein wesentlicher Verfahrensmangel im Sinne des § 42 Abs. 2 lit. c VwGG 1965 unterlaufen ist. Insbesondere hätten bei der gegebenen Sach- und Rechtslage auch die von der Beschwerde für wesentlich erachteten Erhebungen über die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in der Fahrschule und über den Umfang ihrer Berechtigungen zu keinem im Spruch anderen Bescheid führen können. Das entscheidende Sachverhaltselement, dass im Jahre 1973 Josef G. als Fahrschulleiter bestellt war, war im Verwaltungsverfahren unbestritten und wird durch die vorliegende Beschwerde ausdrücklich bestätigt. Damit scheidet aber auch die Möglichkeit aus, dass der belangten Behörde ein wesentlicher Verfahrensmangel im Sinne des Paragraph 42, Absatz 2, Litera c, VwGG 1965 unterlaufen ist. Insbesondere hätten bei der gegebenen Sach- und Rechtslage auch die von der Beschwerde für wesentlich erachteten Erhebungen über die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in der Fahrschule und über den Umfang ihrer Berechtigungen zu keinem im Spruch anderen Bescheid führen können.

Unmaßgeblich ist auch die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Mitgliedschaft bei der zuständigen Fachgruppe der Fahrschulen. Selbst wenn man (unzutreffenderweise) davon ausgehen wollte, dass schon diese Mitgliedschaft die Beschwerdeführerin im Sinn ihrer Ausführungen zu einem Angehörigen eines freien Berufes machte, so ist doch daraus für die Beschwerdeführerin nichts zu gewinnen, weil sie die gesetzlichen Voraussetzungen für eine der freien Berufstätigkeit unschädliche Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte nicht erfüllt.

Weiters irrt die Beschwerdeführerin, die der Beschwerde zufolge nur über eine Fahrberechtigung, aber über keine entsprechende Lehrbefähigung verfügt, wenn sie zum Ausdruck bringt, bei richtiger rechtlicher Auslegung des Gesetzes sei eine persönliche Unterrichtstätigkeit in der Schule selbst gar nicht erforderlich und es müsse bei entsprechender Größe der Fahrschule der Gesamtaufwand an Einteilung und Überwachung sowie Organisation so groß sein, dass es dem Inhaber einfach unmöglich werde, ernsthaft einen direkten Unterricht zu betreiben. Schrifttum und Rechtsprechung sind vielmehr der Auffassung, dass nur dann, wenn der Steuerpflichtige selbst unter Anwendung seiner Fachkenntnisse eine Tätigkeit entfaltet, die als freiberuflich zu werten ist (in einer Fahrschule z.B. also selbst unterrichtet), eine Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte für die Annahme der freiberuflichen Tätigkeit unschädlich ist und dass organisatorische Tätigkeit allein nicht ausreicht; erlangt das Unternehmen einen Umfang, dass der Steuerpflichtige sich nur noch organisatorischen Aufgaben widmen kann, dann verliert die Tätigkeit des Steuerpflichtigen ihren freiberuflichen Charakter (siehe Herrmann-Heuer, a.a.O., Littmann, a.a.O. (Randnummern 16 und 17a) und die von diesen Autoren angeführte deutsche Rechtsprechung, besonders das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 4. Oktober 1966, BStBl. 1966 III S. 685, sowie Schubert-Pokorny-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Anm. 25 zu § 22). Weiters irrt die Beschwerdeführerin, die der Beschwerde zufolge nur über eine Fahrberechtigung, aber über keine entsprechende Lehrbefähigung verfügt, wenn sie zum Ausdruck bringt, bei richtiger rechtlicher Auslegung des Gesetzes sei eine persönliche Unterrichtstätigkeit in der Schule selbst gar nicht erforderlich und es müsse bei entsprechender Größe der Fahrschule der Gesamtaufwand an Einteilung und Überwachung sowie Organisation so groß sein, dass es

dem Inhaber einfach unmöglich werde, ernsthaft einen direkten Unterricht zu betreiben. Schrifttum und Rechtsprechung sind vielmehr der Auffassung, dass nur dann, wenn der Steuerpflichtige selbst unter Anwendung seiner Fachkenntnisse eine Tätigkeit entfaltet, die als freiberuflich zu werten ist (in einer Fahrschule z.B. also selbst unterrichtet), eine Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte für die Annahme der freiberuflichen Tätigkeit unschädlich ist und dass organisatorische Tätigkeit allein nicht ausreicht; erlangt das Unternehmen einen Umfang, dass der Steuerpflichtige sich nur noch organisatorischen Aufgaben widmen kann, dann verliert die Tätigkeit des Steuerpflichtigen ihren freiberuflichen Charakter (siehe Herrmann-Heuer, a.a.O., Littmann, a.a.O. (Randnummern 16 und 17a) und die von diesen Autoren angeführte deutsche Rechtsprechung, besonders das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 4. Oktober 1966, BStBl. 1966 römisch drei S. 685, sowie Schubert-Pokorny-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Anmerkung 25, zu Paragraph 22,).

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes über die einer freiberuflichen Tätigkeit unschädliche Stellvertretung in so genannten Witwen- und Deszendentenfortbetrieben (Erkenntnis vom 18. Oktober 1963, Zl. 1655/62, und das schon erwähnte Erkenntnis Slg. Nr. 3630/F) trägt den besonderen Verhältnissen dieser Betriebe Rechnung und kann, wie auch in den hg. Erkenntnissen vom 19. Jänner 1968, Zl. 1825/66, Slg. Nr. 3711/F, und vom 21. November 1972, Zl. 377/72, zum Ausdruck kommt, auf andere Fälle nicht angewendet werden, sodass sich aus dieser Rechtsprechung für die Beschwerde nichts gewinnen lässt. Die Beschwerdeführerin, die den Fahrschulbetrieb aus eigenem Willen unter Lebenden von ihrem Gatten käuflich erworben hat und die Bestellung eines Fahrschulleiters in ihre Überlegungen über den Kaufabschluss einbeziehen konnte, kann nicht einer Witwe, der solche Überlegungen nicht offen stehen, gleichgestellt werden.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid weder mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet ist noch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorliegt, sodass die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen war. Zusammenfassend ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid weder mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet ist noch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorliegt, sodass die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen war .

Die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 19. Dezember 1974, BGBl. Nr. 4/1975, insbesondere auf Art. IV Abs. 2 dieser Verordnung. Die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 19. Dezember 1974, Bundesgesetzblatt Nr. 4 aus 1975,, insbesondere auf Artikel römisch vier, Absatz 2, dieser Verordnung.

Wien, am 30. September 1975

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1975:1974000267.X00

Im RIS seit

19.03.2001

Zuletzt aktualisiert am

16.07.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at