

TE Vwgh Erkenntnis 1986/10/21 84/14/0094

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.10.1986

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §23 Z2;

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 Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Dr. Dörner, über die Beschwerde des JH und der AH in L, vertreten durch Dr. Günther Frizberg, Rechtsanwalt in Leoben, Max-Tendler-Gasse 22, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 26. April 1984, Zl. B 349-3/83, betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1979 und 1980, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 2.760 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Am 1. August 1961 schlossen die miteinander verheirateten Beschwerdeführer eine Vereinbarung ab, die u.a. folgende Bestimmungen enthält:

I.

Herr JH, geboren am ..., eröffnet auf Grund seiner Befähigung als geprüfter Elektroinstallateurmeister ein Installationsunternehmen in L, B-straße 6. Er ist gewerberechtlich wie überhaupt in Rechtsverhältnissen zu Dritten der alleinige Leiter des Unternehmens.

Im Innenverhältnis hingegen vereinbaren die Vertragsteile, das Unternehmen gemeinsam nach Art einer Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechts zu betreiben.

II.römisch zwei.

Der Gesellschafter JH bringt in die Gesellschaft seine Gewerbeberechtigung sowie seine eigene, volle Arbeitskraft ein.

Die Gesellschafterin AH, geboren am ..., bringt in die Gesellschaft eine Bareinlage von 5.000 S; weiters ist sie verpflichtet, soweit es ihre Haushaltspflichten gestatten und ein betriebliches Erfordernis vorliegt, im Gemeinschaftsunternehmen mitzuarbeiten.

III.römisch drei.

Die beiden Gesellschafter sind am Geschäftserfolg (Gewinn oder Verlust) je zur Hälfte beteiligt. Ebenso beträgt ihre Beteiligung am Gesellschaftsvermögen, soweit es über den Einlagenstand hinausgeht, je fünfzig Prozent.

Privatentnahmen, die über den gemeinsamen Haushaltsbedarf hinausgehen, bedürfen der Zustimmung beider Gesellschafter.

Sowohl die Vertretung des Unternehmens nach außen als auch die Führung des internen Geschäftsbetriebes obliegt dem Gesellschafter JH allein. Er hat dabei gewissenhaft und mit der erforderlichen kaufmännischen Vorsicht vorzugehen.

IV.römisch vier.

Durch den Tod eines Gesellschafters wird die Gesellschaft aufgelöst, wenn nicht der überlebende Gesellschafter deren Weiterführung in Gemeinschaft mit einem oder mehreren Erben vereinbart. Dabei sollen Minderjährige nicht die Funktion eines Gesellschafters ausüben.

Weiters erfolgt die Auflösung der Gesellschaft durch eine allfällige Ehescheidung der Vertragsteile oder durch Eintritt dauernder Arbeitsunfähigkeit des Gesellschafters JH. Die Gesellschaft kann jedoch fortgesetzt werden, wenn anstelle des ausscheidenden Gesellschafters (bei Ehescheidung Frau AH und bei Eintritt dauernder Arbeitsunfähigkeit Herr JH) ein Kind oder mehrere Kinder im volljährigen Alter als Gesellschafter eintreten und die gewerberechtliche Fortführung des Unternehmens gesichert ist.

Schließlich gilt die Gesellschaft auch dann als aufgelöst, wenn das ihr zugrunde liegende Unternehmen zu bestehen aufhört oder keine Tätigkeit im Außenverhältnis mehr entfaltet.

Darüber hinaus kann die Auflösung oder Kündigung des Vertrages nur mit Zustimmung beider Gesellschafter erfolgen.

V.römisch fünf.

Der ausscheidende Gesellschafter oder dessen Rechtsnachfolger haben Anspruch auf eine Geldentfertigung zur Abfindung des Vermögensanteiles, jedoch ohne Berücksichtigung eines Betriebsbestehenswertes (good will). Der Auszahlungszeitraum ist so festzusetzen, daß dadurch die Fortführung des Unternehmens nicht gefährdet wird.

Diese Vereinbarung wurde dem Finanzamt am 20. August 1962 zur Kenntnis gebracht, worauf dieses in der Annahme, es bestehe zwischen den Beschwerdeführern eine Erwerbsgesellschaft bürgerlichen Rechts (in der Folge GesnBR genannt) für die Jahre 1961 bis 1979 Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb erließ.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 1979 und 1980 vertrat der Betriebsprüfer die Ansicht, daß mit der Vereinbarung vom 1. August 1961 keine steuerlich anzuerkennende GesnBR begründet worden sei, weil das Gesellschaftsverhältnis nach außen nicht in Erscheinung getreten sei und auch in den Aufzeichnungen des Unternehmens keinen Niederschlag gefunden habe. Die von der Zweitbeschwerdeführerin zu leistende Arbeit könne nach der Vertragsgestaltung allenfalls als eine sich in der ehelichen Beistandspflicht erschöpfende Mitarbeit betrachtet werden. Auch der von der Zweitbeschwerdeführerin in das Unternehmen eingebrachte Betrag von 5.000 S bewirke noch keine Mitunternehmerschaft. Des weiteren halte die Vereinbarung einem Fremdvergleich angesichts des Einlagenbetrages und der Höhe der vereinbarten Gewinnbeteiligung sowie der Übertragung der Hälfte des Betriebsvermögens nicht stand.

Das Finanzamt schloß sich den Ansichten des Betriebsprüfers an und erließ für das Jahr 1979 im wiederaufgenommenen Verfahren sowie für das Jahr 1980 erstmalig Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb, in denen es den - der Höhe nach

unbestrittenen - Gewinn nur dem Erstbeschwerdeführer zurechnete.

Mit Berufung wandten die Beschwerdeführer im wesentlichen ein, sie hätten einen Gesellschaftsvertrag abgeschlossen, der dem Finanzamt bekanntgegeben worden sei. Der Bestand der GesnbR sei somit nach außen hin ausreichend zum Ausdruck gekommen. Dies ergebe sich aus den eingereichten Abgabenerklärungen betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie aus den vom Finanzamt erlassenen dementsprechenden Bescheiden. Überdies habe die Zweitbeschwerdeführerin vor rund 20 Jahren eine Bareinlage von 5.000 S geleistet - was gemessen an den damaligen Verhältnissen einen relativ hohen Betrag darstelle - weswegen sie als Mitunternehmer anzusehen sei. Das Finanzamt könne daher den Bestand einer GesnbR, den es in der Vergangenheit anerkannt habe, ohne Änderung der Verhältnisse in den Streitjahren nicht in Abrede stellen. Weiters könne der Ansicht des Finanzamtes nicht zugestimmt werden, daß die von der Zweitbeschwerdeführerin geleistete Arbeit als geringfügig zu beurteilen sei, da diese Tätigkeit letztlich neben die Tätigkeit des Erstbeschwerdeführers trete und dem Gesellschaftszweck in einem Bereich diene, in dem der Erstbeschwerdeführer nicht tätig sei.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt den Beschwerdeführern entgegen, die Tatsache der steuerlichen Anerkennung der GesnbR in früheren Steuerperioden könne nicht als bindend für die Streitjahre angesehen werden. Anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, daß sowohl Lieferantenrechnungen als auch die Geschäftsstampiglie nur auf den Namen des Erstbeschwerdeführers laute.

Auf den Rechnungen sei lediglich "Elektro-H", jedoch kein Hinweis auf den Bestand einer GesnbR zu finden. Weiters finde das behauptete Gesellschaftsverhältnis in den Büchern und Aufzeichnungen des Unternehmens keinen Niederschlag. In den bis zum Jahre 1977 erstellten Bilanzen sei keine Aufteilung des Eigenkapitals auf die Beschwerdeführer vorgenommen worden. In den ab dem Jahre 1978 erstellten Einnahmen-Ausgaben Rechnungen sei der Gewinn nicht auf die Beschwerdeführer aufgeteilt worden. Die von der Zweitbeschwerdeführerin geleisteten Arbeiten seien von derart geringem Umfang, daß sie nicht die nach bürgerlichem Recht gebotene eheliche Beistandspflicht überschritten. Schließlich sei auch der Inhalt der zwischen den Beschwerdeführer abgeschlossenen Vereinbarung nicht eindeutig und bestimmt, weil über die Dauer des Vertragsverhältnisses nichts ausgesagt werde und auch nicht dargelegt werde, worin die Mitarbeit der Zweitbeschwerdeführerin bestehen solle. Auch halte die geringfügige, auf die Führung von Grundaufzeichnungen beschränkte Mitarbeit der Zweitbeschwerdeführerin und das Mißverhältnis zwischen der Bareinlage von 5.000 S und der Hälftebeteiligung am Gewinn und am Betriebsvermögen einem Fremdvergleich nicht stand.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nahmen die Beschwerdeführer zu den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung nicht weiter Stellung.

Die belangte Behörde gab der Berufung der Beschwerdeführer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung mit dem angefochtenen Bescheid vom 26. April 1984 keine Folge und hob überdies die vom Finanzamt erlassenen Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb auf. Zur Begründung führte sie aus, für die steuerliche Anerkennung einer GesnbR als Mitunternehmerschaft sei u. a. wesentlich, daß diese ausreichend nach außen in Erscheinung trete. In der Vereinbarung vom 1. August 1961 sei in den Punkten I. und III. eindeutig klargestellt, daß Rechtsgeschäfte des Unternehmens nur im Namen des Erstbeschwerdeführers geschlossen werden könnten, weswegen Rechte und Pflichten aus diesen Geschäften Dritten gegenüber nur in der Person des Erstbeschwerdeführers begründet würden. Der Erstbeschwerdeführer sei auch im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr nur unter seinem Namen aufgetreten. Sowohl die Geschäftsstampiglie als auch die Eintragung im Telefonverzeichnis laute auf seinen Namen. Auch aus den Rechnungen sei der Bestand einer Mitunternehmerschaft nicht erkennbar. Nur der Erstbeschwerdeführer habe alle Erklärungen über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb unterzeichnet. Darüber hinaus habe das Gesellschaftsverhältnis nicht einmal in den Büchern und Aufzeichnungen des Unternehmens einen entsprechenden Niederschlag gefunden. Schließlich sage die Vereinbarung nichts über eine Beteiligung der Gesellschafter an den stillen Reserven aus. Für den Fall der Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses sei

der ausscheidende Gesellschafter sogar ausdrücklich von einer Beteiligung am Firmenwert ausgeschlossen. Die belangte Behörde gab der Berufung der Beschwerdeführer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung mit dem angefochtenen Bescheid vom 26. April 1984 keine Folge und hob überdies die vom Finanzamt erlassenen Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb auf. Zur Begründung führte sie aus, für die steuerliche Anerkennung einer GesnBR als Mitunternehmerschaft sei u. a. wesentlich, daß diese ausreichend nach außen in Erscheinung trete. In der Vereinbarung vom 1. August 1961 sei in den Punkten römisch eins. und römisch drei. eindeutig klargestellt, daß Rechtsgeschäfte des Unternehmens nur im Namen des Erstbeschwerdeführers geschlossen werden könnten, weswegen Rechte und Pflichten aus diesen Geschäften Dritten gegenüber nur in der Person des Erstbeschwerdeführers begründet würden. Der Erstbeschwerdeführer sei auch im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr nur unter seinem Namen aufgetreten. Sowohl die Geschäftstampinglie als auch die Eintragung im Telefonverzeichnis laute auf seinen Namen. Auch aus den Rechnungen sei der Bestand einer Mitunternehmerschaft nicht erkennbar. Nur der Erstbeschwerdeführer habe alle Erklärungen über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb unterzeichnet. Darüber hinaus habe das Gesellschaftsverhältnis nicht einmal in den Büchern und Aufzeichnungen des Unternehmens einen entsprechenden Niederschlag gefunden. Schließlich sage die Vereinbarung nichts über eine Beteiligung der Gesellschafter an den stillen Reserven aus. Für den Fall der Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses sei der ausscheidende Gesellschafter sogar ausdrücklich von einer Beteiligung am Firmenwert ausgeschlossen.

In der Beschwerde wird Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften (ohne hiezu näheres auszuführen) sowie Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides geltend gemacht. Die Beschwerdeführer wiederholen im wesentlichen ihr Vorbringen im Verwaltungsverfahren und führen darüber hinaus aus, im Telefonverzeichnis sei lediglich der Name des Haushaltsvorstandes JH (d.i. der Erstbeschwerdeführer) ohne jederlei Firmenbezeichnung vermerkt und auch das Geschäftspapier für die Ausgangsrechnungen trage nicht dessen Namen. Die Lieferanten hätten auf ihren Rechnungen oft aus Vereinfachungsgründen nur einen Namen angeführt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführer behaupten, der angefochtene Bescheid sei infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Sie unterlassen es jedoch, diese Behauptung zu begründen. Dem gesamten Beschwerdevorbringen läßt sich weder entnehmen, in welchem Punkt der festgestellte Sachverhalt von der belangten Behörde aktenwidrig angenommen worden sein soll, noch welche Ermittlungen die Beschwerdeführer vermissen. An Hand der Aktenlage konnte der Gerichtshof eine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht feststellen.

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gemäß Paragraph 188, Absatz eins, BAO werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Eine Beteiligung an den Einkünften aus Gewerbebetrieb wird nur dann angenommen, wenn sie in einer Mitunternehmerschaft besteht. Ob diese vorliegt, beurteilt sich nach den Gesichtspunkten des steuerlichen Gewinnermittlungsrechtes.

Wie nun der Verwaltungsgerichtshof in seinen Erkenntnissen vom 26. Mai 1982, Zlen. 13/3161/78, 82/13/0104, 0105, vom 7. Juni 1983, Zlen. 82/14/0213, 0230, 0231, und vom 11. Dezember 1985, Zl. 84/13/0110 ausgeführt hat, liegt eine Mitunternehmerschaft regelmäßig nur dann vor, wenn der nach außen hin nicht in Erscheinung tretende Gesellschafter am Betriebsvermögen, an den stillen Reserven und am Firmenwert beteiligt ist. Diesfalls kommt ihm die Stellung eines Mitunternehmers zu, sodaß eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften vorzunehmen ist.

Nach dem zwischen den Beschwerdeführern abgeschlossenen Gesellschaftsvertrag ist dies jedoch nicht der Fall. Wie vereinbart, hat der jeweils ausscheidende Gesellschafter einen Anspruch auf eine Geldentfertigung zur Abfindung des Vermögensanteiles, jedoch ohne Berücksichtigung eines Betriebsbestehenswertes (good

will). Von einer Beteiligung der nach außen hin nicht in Erscheinung tretenden Zweitbeschwerdeführerin an den stillen Reserven und am Firmenwert kann daher keine Rede sein, weswegen ihr keine Mitunternehmerstellung zukommt.

Obwohl die belangte Behörde das Bestehen einer Mitunternehmerschaft in erster Linie deswegen verneint hat, weil in den Streitjahren nur eine Innengesellschaft vorgelegen ist, hat sie dennoch die Tatsache, daß die Zweitbeschwerdeführerin nicht am Firmenwert beteiligt ist, wenn auch am Rande so doch hinreichend gewürdigt.

Die belangte Behörde konnte somit zu Recht davon ausgehen, daß eine Mitunternehmerschaft in den Streitjahren nicht vorgelegen ist und somit eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb zu unterbleiben hatte. Es erübrigt sich daher, auf die Frage einzugehen, ob das zwischen den Beschwerdeführern behauptete Gesellschaftsverhältnis im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zuletzt Erkenntnis vom 8. Oktober 1985, Zl. 85/14/0091) nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Die belangte Behörde konnte somit zu Recht davon ausgehen, daß eine Mitunternehmerschaft in den Streitjahren nicht vorgelegen ist und somit eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb zu unterbleiben hatte. Es erübrigt sich daher, auf die Frage einzugehen, ob das zwischen den Beschwerdeführern behauptete Gesellschaftsverhältnis im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vergleiche, zuletzt Erkenntnis vom 8. Oktober 1985, Zl. 85/14/0091) nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre.

Somit erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Sie war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Somit erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Sie war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243, insbesondere deren Art. III Abs. 2. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt, Nr. 243, insbesondere deren Artikel römisch drei, Absatz 2,

Hinsichtlich der zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, welche nicht in der Amtlichen Sammlung enthalten sind, wird an Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, erinnert. Hinsichtlich der zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, welche nicht in der Amtlichen Sammlung enthalten sind, wird an Artikel 14, Absatz 4, der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, Bundesgesetzblatt Nr. 45 aus 1965,, erinnert.

Wien, am 21. Oktober 1986

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1986:1984140094.X00

Im RIS seit

30.03.2005

Zuletzt aktualisiert am

03.07.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at