

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/8/17 93/17/0245

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.08.1998

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
36 Wirtschaftstreuhänder;

## Norm

BAO §28;  
BAO §31;  
B-VG Art7 Abs1;  
EStG 1972 §22 Abs1 Z1;  
EStG 1972 §23 Abs1 Z1;  
EStG 1972 §23 Z1;  
GewStG §1 Abs1;  
GewStG §1 Abs2 Z1;  
GewStG §1 Abs2 Z2;  
GewStG §1 Abs4;  
KStG 1966 §8 Abs2;  
WTBO §29 Abs2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und den Senatspräsidenten Dr. Puck sowie die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky und Dr. Köhler als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Fegerl, über die Beschwerde des X-Verbandes, vertreten durch Dr. A Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 3. November 1992, Zl. 30.557-3/91, betreffend Festsetzung von Steuermeßbeträgen nach der Lohnsumme für die Jahre 1980 bis 1986 (mitbeteiligte Partei: Stadtgemeinde A), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund (Bundesministerium für Finanzen) Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Begehren der mitbeteiligten Partei auf Ersatz des Schriftsatzaufwandes wird abgewiesen.

## Begründung

1.1. Der Beschwerdeführer ist ein Verein nach dem Vereinsgesetz und als solcher Revisionsverband (nach dem bis zur Zeit der Erlassung des angefochtenen Bescheides geltenden Genossenschaftsrevisionsgesetz, RGBI. Nr. 133/1903) der ihm als Mitglieder angehörenden Genossenschaften in Tirol. Gemäß § 2 der Satzung des Vereines können alle registrierten Genossenschaften mit Sitz in Tirol und auch sonstige landwirtschaftliche Körperschaften, deren Aufnahme im Interesse des landwirtschaftlichen Genossenschaftswesens gelegen ist, die Mitgliedschaft erwerben. Als Organe des Vereines nennt die Satzung den Vorstand, dessen Mitglieder Obmänner oder Obmannstellvertreter von Mitgliedern sein müssen, sowie den Verbandstag als Mitgliederversammlung. Der satzungsmäßige Zweck des Vereines besteht im wesentlichen in der Prüfung, Beratung und Überwachung seiner Mitglieder nach den genossenschafts(revisions)rechtlichen Vorschriften, unter anderem durch Beratung auf dem Gebiete des Buchhaltungs- und Bilanzwesens, der Kostenrechnung, Kalkulation, Betriebsorganisation und des Abgabenrechts sowie durch Vertretung seiner Mitglieder im Abgabenverfahren; weiters in der Beratung und Förderung der Mitglieder in genossenschaftlichen, rechtlichen und wirtschaftlichen Fragen und in der Vertretung gemeinsamer Interessen der landwirtschaftlichen Genossenschaften gegenüber der Gesetzgebung und den Behörden.

Mit Schreiben vom 18. Februar 1985 stellte die Stadtgemeinde A beim Finanzamt den Antrag auf Festsetzung von Lohnsummensteuermeßbeträgen. Es sei festgestellt worden, daß die beschwerdeführende Partei zur Gewerbesteuer veranlagt sei, sie habe aber der Aufforderung zur Abgabe von Lohnsummensteuererklärungen und zur Entrichtung der Lohnsummensteuer nicht Folge geleistet und das Bestehen einer Steuerpflicht bestritten. Mit Schreiben vom 16. September 1987 übermittelte die mitbeteiligte Gemeinde dem Finanzamt einen Bericht über eine beim beschwerdeführenden Verein durchgeführte Lohnsummensteuerprüfung, bei der die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 1980 bis 1986 ermittelt wurden, und bat um Erledigung ihres Antrages auf Festsetzung der Steuermeßbeträge.

1.2. Mit sieben Bescheiden vom 26. November 1987 setzte das Finanzamt für den beschwerdeführenden Verein Steuermeßbeträge nach der Lohnsumme für die Jahre 1980 bis 1986 fest.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung machte der Beschwerdeführer im wesentlichen geltend, bei den Tätigkeiten des Vereins, nämlich der Genossenschaftsrevision und Steuerberatung, handle es sich um selbständige Arbeit im Sinne des § 22 Abs. 1 EStG 1972. Eine Einordnung der daraus erzielten Einkünfte unter die Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 Z. 1 EStG 1972 sei daher keinesfalls möglich. Es stelle sich somit die Frage, ob eine an sich freiberufliche Tätigkeit, die durch einen Verein ausgeübt werde, der Gewerbesteuer unterliege. Unter Hinweis auf Philipp, Kommentar zum Gewerbesteuergesetz, Tz 1 - 259, und auf Bartosch, ÖStZ 1975, 115 ff., vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, daß eine juristische Person des privaten Rechts trotz Vorliegens eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes nicht der Gewerbesteuerpflicht nach § 1 Abs. 4 GewStG unterliege, wenn sie freiberuflich tätig sei. Diese verfassungskonforme Auslegung des § 1 Abs. 4 GewStG sei deshalb geboten, weil man andernfalls zu dem verfassungswidrigen Ergebnis gelangen würde, daß erst das Fehlen der Gewinnabsicht zur Annahme des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 1 Abs. 4 GewStG führe und die Gewerbesteuerpflicht begründe. Würde dieselbe (freiberufliche) Tätigkeit mit Gewinnabsicht ausgeübt, käme es über den Grundtatbestand des Gewerbebetriebes (1 Abs. 1 GewStG), dessen Definition die freien Berufe ausnehme, zu keiner Gewerbesteuerpflicht.

Nach Aufforderung durch die belangte Behörde nahm die mitbeteiligte Stadtgemeinde mit Schreiben vom 6. August 1991 zu der Berufung des Beschwerdeführers Stellung und vertrat die Ansicht, daß für eine verfassungskonforme Auslegung nur die Gewerbesteuerpflicht juristischer Personen miteinander verglichen werden könne und der Wortlaut des § 1 Abs. 4 GewStG keine Interpretation zulasse, die zu einer Ausnahme der freiberuflichen Tätigkeit von der Steuerpflicht im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes einer sonstigen juristischen Person des privaten Rechts führen würde.

1.3. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der beschwerdeführende Verein erhebe bei seinen Mitgliedern neben den jährlichen Mitgliedsbeiträgen Revisionskostenersätze, Entgelte für Lohnverrechnung und Bereitstellung des Rechenzentrums sowie Kursbeiträge für Schulungen. Für die laufende Beratung (außerhalb der Revision) werde kein gesondertes Entgelt verrechnet. Für die Streitjahre 1980 bis 1986 habe der Beschwerdeführer beim Finanzamt Gewerbesteuererklärungen eingereicht, das Finanzamt habe Gewerbesteuerbescheide erlassen, die in Rechtskraft erwachsen seien. Der Ermittlung des Gewerbeertrages seien die auf den Unternehmensbereich der beschwerdeführenden Partei entfallenden Gewinne

bzw. Verluste zugrundegelegt worden, wobei eine Trennung von den Jahresergebnissen im Vereinsbereich nach dem Verhältnis der (echten) Mitgliedsbeiträge zu den übrigen Vereinseinnahmen erfolgt sei. Nach Darlegung des weiteren Verfahrensganges und der Rechtslage führte die belangte Behörde weiters aus, daß gegen die Beurteilung jener selbständigen und nachhaltigen Betätigung, für die der Verband (nicht in Mitgliedsbeiträgen bestehende) Einnahmen erziele, als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des § 31 BAO in der Berufung nichts eingewendet werde. Strittig sei ausschließlich, ob der Verein damit nach § 1 Abs. 4 GewStG gewerbesteuerpflichtig sei. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb im Sinne des § 31 BAO umfasse auch Land- und Forstwirtschaft und freiberufliche Tätigkeiten (im Sinne des § 22 EStG). Daran anknüpfend nehme § 1 Abs. 4 GewStG lediglich land- und forstwirtschaftliche Geschäftsbetriebe aus. Demnach lasse schon der Gesetzeswortlaut keine andere Auslegung zu, als daß die juristischen Personen des privaten Rechts mit allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Ausübung der Land- und Forstwirtschaft darstellten, gewerbesteuerpflichtig seien. Nach dem Grundtatbestand des § 1 Abs. 1 GewStG bestehne für freiberufliche Tätigkeiten keine Gewerbesteuerpflicht. Den freien Berufen sei gemeinsam, daß der persönlichen, meist auf einer höheren Vorbildung beruhenden Arbeitsleistung des Steuerpflichtigen entscheidendes Gewicht zukomme. Die freien Berufe seien dadurch gekennzeichnet, daß deren besonders qualifizierte Angehörige die entsprechende Leistung persönlich erbrachten. Nach der Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts werde diesem Bild nur eine von natürlichen Personen (allenfalls in der Organisationsform gesellschaftsrechtlicher Zusammenschlüsse ohne eigene Rechtspersönlichkeit) entfaltete Tätigkeit gerecht, nicht aber die einer juristischen Person. Seien Einkünfte aus einer selbständigen Tätigkeit im Sinne des § 22 EStG bei juristischen Personen aufgrund ihrer Rechtsnatur nicht denkbar, so habe es im § 1 Abs. 4 GewStG einer Ausnahmeregelung nur hinsichtlich land- und forstwirtschaftlicher Geschäftsbetriebe bedurft. Eine an sich freiberufliche Tätigkeit, die in der Rechtsform einer (sonstigen) juristischen Person des privaten Rechts (durch deren Organwalter oder Dienstnehmer) ausgeübt werde, sei weder im Anwendungsbereich des § 1 Abs. 1 GewStG noch in jenem des § 1 Abs. 4 leg. cit. von der Gewerbesteuerpflicht ausgenommen. Diese Differenzierung nach der Rechtsform verstöße nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes nicht gegen das Gleichheitsgebot. Ausgehend von der Feststellung, daß die Träger der Genossenschaftsrevision die beim Verband angestellten Revisoren seien, die eine bestimmte Mindestvorbildung (abgeschlossene Mittelschulbildung, Revisorenprüfung, kaufmännische Kenntnisse, Verständnis für bäuerliche Betriebsführung, genossenschaftliche Erfahrung) aufweisen müssen, legte die belangte Behörde im folgenden dar, warum nach Meinung der Behörde die Verbandstätigkeit ihrem Inhalt nach keine selbständige Arbeit im Sinne des § 22 EStG 1972 darstelle. Sie kam dabei zu dem Schluß, daß die genossenschaftliche "Betreuungsprüfung" über die den Wirtschaftstreuhändern obliegende Abschlußprüfung weit hinausgehe. Im Katalog des § 22 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1972 sei die Genossenschaftsrevision als solche nicht enthalten. Der dort angeführten Berufstätigkeit der Wirtschaftstreuhänder sei die Tätigkeit eines genossenschaftlichen Revisionsverbandes aber nicht unmittelbar ähnlich. Zudem müßten nach der Satzung der beschwerdeführenden Partei weder die Organwalter (deren Handeln dem Verband als juristische Person rechtlich zurechenbar sei) noch deren Dienstnehmer (Revisoren) über die nach der Wirtschaftstreuhänder-Berufsordnung vorgeschriebene Ausbildung eines Wirtschaftstreuhänders verfügen.

Gegen diesen Bescheid erhob die beschwerdeführende Partei zunächst Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof.

1.4. Der Verfassungsgerichtshof lehnte mit Beschuß vom 15. Juni 1993, B 2041/92-3, die Behandlung der Beschwerde ab; antragsgemäß wurde die Beschwerde mit Beschuß vom 22. Juli 1993 dem Verwaltungsgerichtshof abgetreten.

In der ergänzten Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof werden Rechtswidrigkeit des Inhaltes und "allenfalls" Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich in ihrem Recht auf Nichtfestsetzung von Lohnsummensteuermeßbeträgen für die Jahre 1980 bis 1986 verletzt.

1.5. Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete ebenso wie die mitbeteiligte Partei eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragten.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Die Lohnsummensteuer (§ 25 ff.

Gewerbesteuergesetz 1953, BGBl. Nr. 2/1954, im folgenden:

GewStG ist eine Erhebungsform der Gewerbesteuer. Gemäß § 1 Abs. 1 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches

Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen.

Nach § 23 Z. 1 EStG 1972 werden Einkünfte aus Gewerbebetrieb als solche definiert, die aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung erzielt werden, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist. § 28 BAO enthält eine wortgleiche Definition des Begriffes Gewerbebetrieb im Sinne der Abgabenvorschriften.

Laut § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 sind Einkünfte aus selbständiger Arbeit u.a. solche aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit, aus der Berufstätigkeit der Ärzte, Tierärzte, Dentisten, Rechtsanwälte, Patentanwälte und Notare, der staatlich befugten und beeideten Ziviltechniker, der Architekten, der Wirtschaftstreuhänder, der Bildberichterstatter, Journalisten, Dolmetscher, Übersetzer und aus einer ähnlichen freiberuflichen Tätigkeit.

Gemäß § 1 Abs. 4 GewStG gilt die Tätigkeit der sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts, soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb - ausgenommen Land- und Forstwirtschaft - unterhalten, als Gewerbebetrieb.

Eine selbständige, nachhaltige Betätigung, die ohne Gewinnabsicht unternommen wird, ist gemäß § 31 BAO wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne der Abgabenvorschriften, wenn durch die Betätigung Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die Betätigung über den Rahmen der Vermögensverwaltung (§ 32) hinausgeht.

2.2. Unstrittig ist, daß der beschwerdeführende Verein eine juristische Person des privaten Rechts im Sinne des § 1 Abs. 4 GewStG ist und daß dieser Verein einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne der zitierten Bestimmungen unterhält. Strittig ist einerseits die Frage, ob der beschwerdeführende Verein eine Tätigkeit ausübt, die eine (der Tätigkeit von Wirtschaftstreuhändern ähnliche) freiberufliche Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1972 darstellt, und andererseits, ob bei einer juristischen Person des privaten Rechts trotz Vorliegens eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes Gewerbesteuerpflicht dann nicht eintritt, wenn ihre Tätigkeit als freiberufliche Tätigkeit zu beurteilen wäre.

Unter Berufung auf Philipp, Kommentar zum Gewerbesteuergesetz, Tz. 1 - 259, und Bartosch, Die abgabenrechtliche Qualifikation von Zusammenschlüssen auf dem Gebiet der freien, insbesondere der künstlerischen Berufe, ÖStZ 1975, 115 ff., wird in der Beschwerde die Meinung vertreten, eine verfassungskonforme Auslegung des § 1 Abs. 4 GewStG müsse zum Ergebnis kommen, daß vom "wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb" nicht nur die Land- und Forstwirtschaft, sondern auch die freiberufliche Tätigkeit auszunehmen sei. Andernfalls käme man zu dem verfassungswidrigen Ergebnis, daß für eine mit Gewinnabsicht ausgeübte, freiberufliche Tätigkeit einer sonstigen juristischen Person des privaten Rechts die Gewerbesteuerpflicht über die Definition des Gewerbebetriebes (§ 1 Abs. 1 GewStG, § 23 EStG 1972, § 28 BAO) entfallen, während ohne Gewinnabsicht durch die Anwendung des § 1 Abs. 4 GewStG (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des § 31 BAO) Gewerbesteuerpflicht gegeben sei.

Der Beschwerdeargumentation ist entgegenzuhalten, daß im Beschwerdefall zunächst die grundsätzliche Frage zu beantworten ist, ob die wirtschaftliche Tätigkeit des beschwerdeführenden Vereines - somit einer juristischen Person, deren Tätigkeit nicht etwa kraft gesetzlicher (z.B. berufsrechtlicher) Anordnung als eine freiberufliche Tätigkeit aufzufassen ist - überhaupt eine Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 sein kann. Dafür ist hier wiederum entscheidend, ob die vom beschwerdeführenden Verein entfaltete Tätigkeit eine einer freiberuflichen Tätigkeit im Sinne des § 22 EStG 1972 ähnliche sein kann. Wie die belangte Behörde im allgemeinen zutreffend dargelegt hat, ist das Bild der freien Berufe dadurch gekennzeichnet, daß deren Angehörige die ihrer Qualifikation entsprechende Leistung persönlich erbringen. Nach der Rechtsprechung beider Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts, setzt das Grundverständnis der freien Berufe voraus, daß natürliche und nicht juristische Personen diese Tätigkeiten entfalten (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1984, ZI. 83/15/0118, Slg. Nr. 5809/F, sowie das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes, Slg. Nr. 11.468). Das Wesen freiberuflicher Tätigkeit ist durch das persönliche Vertrauensverhältnis zwischen dem freiberuflich Tätigen und seinem Klienten geprägt. Die in der Persönlichkeit liegenden Eigenschaften und Fähigkeiten einer natürlichen Person und ihr eigenverantwortliches, von einem charakteristischen Berufsethos getragenes Tätigwerden sind idealtypische Merkmale der freien Berufe. Eine derartige persönliche Tätigkeit könnten juristische Personen nur durch alle ihre Mitglieder und vertretungsbefugten Organe entfalten. Schiebt sich zwischen den Klienten und die natürliche Person, die sich dem persönlichen Kontakt mit dem

Klienten stellen muß und die letztlich für die Erfüllung der übernommenen Pflichten mit ihrer Fachkunde einstehen soll, eine andere (juristische) Person als Partner, so ist die persönliche und rechtliche Zurechnung zumindest stark abgeschwächt (vgl. auch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Juni 1984, Slg. Nr. 10.035).

Vor diesem Hintergrund kann dem Beschwerdevorbringen und der darin zitierten Fachliteratur insoweit gefolgt werden, als die von einem Einzelunternehmen abweichende Organisationsform, in der eine an sich freiberufliche Tätigkeit ausgeübt wird, nicht schlechthin dazu führt, daß diese Tätigkeit als gewerblich anzusehen ist (vgl. zum Zusammenschluß mehrerer freiberuflich Tätiger zu einer Personengesellschaft das hg. Erkenntnis vom 9. November 1983, Zl. 93/13/0124). Wenn sich Angehörige freier Berufe zu einem Unternehmen zusammenschließen, um im Rahmen des Zusammenschlusses freiberufliche Leistungen zu erbringen, so hindert dies allein noch nicht die Beurteilung der Tätigkeit als freiberuflich, wenn jede der beteiligten Personen ihre Leistung persönlich erbringt und somit auch das Unternehmen als solches (ausschließlich) eine Geschäftstätigkeit im Bereich der freiberuflichen Tätigkeit entfaltet, sofern die Einstufung als gewerbliche Tätigkeit nicht etwa bereits gemäß § 1 Abs. 2 Z. 2 GewStG oder gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1966 geboten ist.

Ob (von gesetzlichen Ausnahmen abgesehen) in jedem Fall, in dem es sich bei dem Zusammenschluß um eine juristische Person handelt, die Tätigkeit dieser juristischen Person - mangels eines den Mitgliedern oder Gesellschaftern persönlich zurechenbaren Handelns, mangels deren uneingeschränkter Haftung etc. - nicht mehr als freiberufliche Tätigkeit angesehen werden kann (in diesem Sinne das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1984, Slg. Nr. 5809/F, zu § 10 Abs. 2 Z. 7 UStG 1972), braucht im vorliegenden Fall nicht abschließend geklärt zu werden. Bei dem beschwerdeführenden Verein handelt es sich nämlich nicht um einen Zusammenschluß von freiberuflich tätigen, natürlichen Personen zum Zwecke der Ausübung einer bestimmten freiberuflichen (bzw. einer ähnlichen) Tätigkeit. Vielmehr handelt es sich um den Zusammenschluß von juristischen Personen, nämlich von Genossenschaften, in der Form eines Vereines. Die Tätigkeit der Genossenschaftsrevision und Steuerberatung - die nach Ansicht des beschwerdeführenden Vereines der Tätigkeit eines Wirtschaftstreuhänders ähnlich wäre - wird unbestritten nicht von den Vereinsmitgliedern persönlich ausgeübt (im übrigen auch nicht von den Organwaltern des Vereines), sondern von Dienstnehmern des Vereines. Daß bei diesen Gegebenheiten keine Rede von einer - für die freien Berufe charakteristischen - selbständigen, persönlichen Leistungserbringung durch die im Verband zusammengeschlossenen Mitglieder sein kann, denen grundsätzlich die Qualifikation freiberuflich Erwerbstätiger zukäme, bedarf keiner weiteren Vertiefung. Eine ähnliche Gesellschaftsstruktur (Mitgliedschafts- und Organstruktur), wie sie in § 29 Abs. 2 WTBO, insbesondere in dessen Z. 7 bis 11, für Wirtschaftstreuhandgesellschaften vorgesehen ist, um den besonders ausgebildeten, befähigten und einer besonderen berufsrechtlichen Verantwortlichkeit unterliegenden Wirtschaftstreuhändern den maßgebenden Einfluß in der Gesellschaft, was deren Willensbildung und Vertretung nach außen anlangt, zu sichern, liegt im Beschwerdefall nicht vor.

Der vorliegende Fall ist mit dem in der Beschwerde und in der zitierten Literatur genannten Beispiel des in der Form eines Vereines gegründeten Symphonieorchesters nicht vergleichbar, weil dort (Philipp, a.a.O.; Bartosch, a.a.O. 119) von einer freiberuflichen Tätigkeit der im Verein zusammengeschlossenen Personen ausgegangen wird, was - wie gesagt - auf den beschwerdeführenden Verein nicht zutrifft.

3.1. Aus den dargelegten Erwägungen folgt, daß es sich bei der Tätigkeit des beschwerdeführenden Vereines schon aufgrund der Organisationsstruktur um keine freiberufliche Tätigkeit im Sinne des EStG 1972, im besonderen um keine der freiberuflichen Tätigkeit eines Wirtschaftstreuhänders im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 ähnliche Tätigkeit, handeln kann. Die umfangreichen Beschwerdeausführungen zur Frage, ob der Verein eine Tätigkeit ausübt, die ihrem Inhalt nach der Tätigkeit eines Wirtschaftstreuhänders ähnlich ist, gehen daher ins Leere. Auf diese Frage ist deshalb auch hinsichtlich der übrigen Merkmale der Tätigkeit nicht mehr näher einzugehen.

3.2. Aus den bisherigen Überlegungen ergibt sich aber auch, daß die in der Beschwerde geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken im vorliegenden Fall nicht stichhaltig sind. In der Beschwerde wird nämlich davon ausgegangen, daß der beschwerdeführende Verein, würde er seine Tätigkeit mit Gewinnabsicht entfalten, im Anwendungsbereich des § 1 Abs. 1 GewStG nicht gewerbesteuerpflichtig wäre. Aus den obigen Ausführungen folgt jedoch, daß die Tätigkeit des beschwerdeführenden Vereines weder mit noch ohne Gewinnabsicht eine freiberufliche Tätigkeit sein kann, sodaß - abgesehen von der Frage, inwieweit eine gewinnerichtete Tätigkeit im Rahmen eines Vereines zulässig ist - der Verein auch im Falle einer Gewinnabsicht im Umfang seines Gewerbebetriebes nach § 1 Abs. 1 GewStG gewerbesteuerpflichtig wäre. Die von der belangten Behörde vorgenommene Auslegung des § 1 Abs. 4

GewStG ist daher durchaus verfassungskonform.

Im übrigen sind beim Verwaltungsgerichtshof aus Anlaß des Beschwerdefalles auch keine sonstigen verfassungsrechtlichen Bedenken - die eine Antragstellung nach Art. 140 Abs. 1 B-VG erfordern würden - gegen die hier anzuwendende Bestimmung des § 1 Abs. 4 GewStG entstanden. In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, daß der Verfassungsgerichtshof es in mehreren Erkenntnissen für verfassungsrechtlich unbedenklich gehalten hat, wenn der Gesetzgeber bestimmte Tätigkeiten nur unter der Voraussetzung steuerlich begünstigt, daß sie in Anbetracht bestimmter Berufsbilder, nämlich der freien Berufe, von natürlichen Personen erbracht werden (vgl. nochmals das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 2. Oktober 1987, B 426/86, Slg. Nr. 11.468, Pkt. III.3.a der Entscheidungsgründe).

4.1. Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich, daß die beschwerdeführende Partei durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten weder wegen der geltend gemachten noch wegen einer vom Verwaltungsgerichtshof aus eigenem aufzugreifenden Rechtswidrigkeit verletzt wird.

Den Verwaltungsakten ist nicht zu entnehmen, daß es für die Jahre 1984 bis 1986 an einem Antrag im Sinne des § 29 Abs. 1 GewStG gefehlt hätte. Dergleichen wird auch vom Beschwerdeführer nicht behauptet. Im Hinblick auf die in der Beschwerde "hilfsweise" geltend gemachte Verletzung von Verfahrensvorschriften ist vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage nicht erkennbar, daß die belangte Behörde ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nicht ausreichend nachgekommen wäre.

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

4.2. Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 47 und § 48 Abs. 2 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I Z. 4 und 5 sowie Art. III Abs. 2 der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994. Das Begehr von anwaltlich nicht vertretenen mitbeteiligten Stadtgemeinde A auf Zuspruch des pauschalierten Ersatzes für ihren Schriftsaufwand war aus den im hg. Erkenntnis vom 24. November 1997, Zl. 97/17/0243, näher dargelegten Gründen unter Bedachtnahme auf § 49 Abs. 1 letzter Satz VwGG in der Fassung der Novelle BGBl. I Nr. 88/1997 abzuweisen.

4.3. Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1998:1993170245.X00

#### **Im RIS seit**

19.02.2002

#### **Zuletzt aktualisiert am**

11.03.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)