jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1990/11/6 90/14/0141

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 06.11.1990

Index

10/11 Vereinsrecht Versammlungsrecht;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

ABGB §26;
ABGB §863;
BAO §167 Abs2;
BAO §23 Abs2;
BAO §31;
BAO §45 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs1;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §23 Z1;
EStG 1972 §4 Abs1;
GewStG §1 Abs1;
UStG 1972 §2 Abs1;
VereinsG 1951 §4 Abs2 litd;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 28. März 1990, Zl. 6/18/2-BK/Ko-1989, betreffend Umsatzsteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken, Einkommensteuer und einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrag jeweils für die Jahre 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 10.590,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren Obmann eines seit 1981 bestehenden Vereins (Reitclub). Nach den Vereinsstatuten obliegt dem Obmann die Vertretung des Vereins nach außen. Der Beschwerdeführer erstattete als gesetzlicher Vertreter des Vereins hinsichtlich des Reitclub-Buffets für die Streitjahre Steuererklärungen (Umsatzsteuer, Alkoholabgabe, Körperschaft- und Gewerbesteuer, letztere nur für die Jahre 1984 bis 1986). Die Umsatzsteuer sowie die Alkoholabgabe wurde für die Streitjahre gegenüber dem Verein (Reitclub-Buffet) vom Finanzamt zu Handen des Beschwerdeführers festgesetzt. Hinsichtlich Körperschaft- und Gewerbesteuer erfolgte keine Abgabenfestsetzung; die betreffenden Steuererklärungen für 1984 im Akt des Finanzamtes sind auf der ersten Seite mit dem Zusatz "gemeinnützig" durchgestrichen. Im Jahre 1987 fand beim Verein eine abgabenbehördliche Prüfung über den Streitzeitraum statt. Nach der Schlußbesprechung gelangte der Prüfer zur Überzeugung, daß der Betrieb des Reitclub-Buffets nicht dem Verein, sondern dem Beschwerdeführer zuzurechnen sei, weil in den Vereinsstatuten der Betrieb nicht als Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes aufscheine, Protokolle über die Rechnungsabschlußprüfungen sowie Generalversammlungsprotokolle nicht vorgelegt werden konnten, der Kassier des Vereins in die Unterlagen des Buffets keinen Einblick und mit der Gebarung des Buffets nichts zu tun gehabt hatte, der Beschwerdeführer sämtliche Aufzeichnungen geführt und die Berechnungen für Umsatzsteuer, Alkoholabgabe sowie die Jahresabschlüsse erstellt habe, Geldflüsse zwischen dem Verein und dem Buffet in der Größenordnung der vom Prüfer angenommenen Kalkulationsdifferenzen nicht nachgewiesen worden seien, aus denen abgeleitet werden könnte, daß die Überschüsse dem Verein zugute gekommen seien, und die Gewerbeberechtigung auf den Beschwerdeführer gelautet habe. Das Finanzamt nahm hierauf die Abgabenfestsetzungsverfahren betreffend den Verein wieder auf und erließ gegenüber diesem Null-Festsetzungsbescheide. Hinsichtlich des Beschwerdeführers erging ein Prüfungsauftrag für den Streitzeitraum. Ein Auftrag an ihn, Steuererklärungen für den Streitzeitraum abzugeben, erging nicht. Auf Grund der vom Prüfer festgestellten Aufzeichnungsmängel wurden die Erlöse und Erträge geschätzt. Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und setzte die Umsatzsteuer, die Alkoholabgabe, die Einkommensteuer und den Gewerbesteuermeßbetrag jeweils betreffend das Reitclub-Buffet gegenüber dem Beschwerdeführer als Steuerpflichtigem fest. Dieser erhob dagegen Berufung. Er bestritt seine Unternehmereigenschaft und die Zurechenbarkeit der Einkunftsquelle an ihn mit der Behauptung, daß es sich bei dem Buffet von Anbeginn um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereins gehandelt habe. Er habe lediglich zur gewerberechtlichen Deckung die Konzession beigestellt, weil er als einziger die Voraussetzungen für eine Nachsichtserteilung mitgebracht habe. Die vom Prüfer angenommenen Rohaufschläge seien weit überhöht. Das Vereinsbuffet sei mit geringen Rohaufschlägen geführt worden, um Getränke und Speisen an Mitglieder und anläßlich von Vereinsveranstaltungen billig zur Verfügung zu stellen und trotzdem dem Verein auch Einnahmen zu verschaffen. Die Vorteile daraus seien nur dem Verein, nicht jedoch dem Beschwerdeführer zugute gekommen. Es hätten erhebliche Investitionen in das Reitclub-Buffet und damit in Vermögen des Vereines getätigt werden müssen. Die Unterhaltung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe sei allerdings erst anläßlich einer Satzungsänderung 1988 in die für die Verwirklichung des Vereinszweckes vorgesehenen Tätigkeiten aufgenommen und die Konzession sodann auf den Verein übertragen worden. Vereinsrechtliche und gewerberechtliche Unzulänglichkeiten seien jedoch steuerlich nicht von Bedeutung.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer, Alkoholabgabe für den gesamten Streitzeitraum und betreffend Einkommensteuer und Feststellung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrages für 1985 als unbegründet ab. Hinsichtlich Einkommensteuer und Feststellung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrages für die übrigen Jahre des Streitzeitraumes gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge (Verminderung des Eigenverbrauchs und Anerkennung von Aufwendungen für den Verein als Betriebsausgaben) und setzte die Abgaben- bzw. Meßbeträge demgemäß anders fest.

Zur Frage der Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers und der Erzielung von Einkünften durch denselben führte die belangte Behörde begründend aus, sie vertrete in freier Beweiswürdigung unter Berücksichtigung von aufgetretenen Widersprüchlichkeiten, insbesondere aber wegen der Mißachtung jener Grundsätze, die das Vereinsrecht für die Zurechnung einer Tätigkeit voraussetze, die Ansicht, daß das vom Beschwerdeführer geführte Buffet mit Rücksicht auf die in erster Linie für ihn bestehende Möglichkeit, erzielte Einnahmenüberschüsse für sich zu behalten, auch dem Beschwerdeführer zuzurechnen sei. Solle ein Betrieb einer juristischen Person zugerechnet werden, setze dies voraus, daß dies nach außen in klarer Weise zum Ausdruck gebracht werde. Durch die Bezeichnung "Reitclub-Buffet" sei dies nicht geschehen. Der Buffetbetrieb sei in den Streitjahren in den Vereinsstatuten nicht gemäß

§ 4 Abs. 2 lit. d Vereinsgesetz 1951 genannt gewesen. Es sei daher auch kein Organwalter für das Buffet in der Satzung bestellt worden. Der Kassier des Vereins sei über die Einnahmen- und Ausgabengebarung des Buffets nicht einmal orientiert gewesen.

Generalversammlungsbeschlüsse hinsichtlich des Buffets lägen nicht vor. Es sei auch kein Ausschuß mit der Führung des Buffets betraut worden. Der Zeugwart-Stellvertreter des Vereines (Frau K.) habe wohl im wesentlichen die Bedienung der Gäste, die Entgegennahme der Entgelte und die Führung der Grundaufzeichnungen für das Buffet übernommen gehabt, die Geldbeträge aber, soweit sie nicht zum Einkauf weiterer Waren notwendig gewesen seien, dem Beschwerdeführer weitergegeben. Dieser habe auch die gesamten Verwaltungsaufgaben ausgeführt. Die ersten Umsatzsteuervoranmeldungen seien schon in einer Zeit erfolgt, als die Gründungsversammlung des Vereines

(21. Juni 1981) noch nicht stattgefunden gehabt habe. Die Ausführungen des Beschwerdeführers seien widersprüchlich, wenn er einmal behaupte, die Pferde dem Verein geschenkt zu haben, diese dann aber von ihm als Verbindlichkeit des Vereines an ihn ausgewiesen seien. Im Kassabuch des Vereines seien keine entsprechenden Einnahmen aus dem Betrieb des Buffets enthalten. Die in den Bilanzen des Vereines ausgewiesenen Kassenstände seien auch beim jeweiligen Abschluß nicht eingetragen.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid, wie dem Gesamtzusammenhang seiner Ausführungen entnehmbar ist, in seinem Recht verletzt, daß er nicht als Unternehmer angesehen und ihm die Einkünfte des Buffets nicht zugerechnet werden. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Welcher Person Einkünfte im Sinne des Einkommensteuerrechtes zuzurechnen sind und welche Person als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechtes anzusehen ist, ist eine Rechtsfrage und damit keine Frage, die in freier Beweiswürdigung gelöst werden kann. Die freie Beweiswürdigung könnte lediglich zur Feststellung von Tatsachen führen, die für die Beurteilung der vorgenannten Rechtsfrage von Relevanz sind. Die belangte Behörde hat daher die Rechtslage dadurch verkannt, daß sie die Lösung einer Rechtsfrage als Problem der Beweiswürdigung behandelte.

Für die Zurechnung von Einkünften ist entscheidend, ob die betreffende Person über die Einkunftsquelle verfügt, sie also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann (vgl. Verwaltungsgerichtshof 20. September 1988, 87/14/0167, ÖStZB 1989, 56). In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, wer über die dem Tatbestand entsprechende Leistung verfügen kann, daher vor allem die Möglichkeit besitzt, Marktchancen zu nutzen oder die Leistung zu verweigern (vgl. Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band I, 4. Auflage, Seite 26). Wichtigstes Merkmal für die zur Unternehmereigenschaft im Sinne des Umsatzsteuerrechtes notwendige Selbständigkeit ist die Tragung des Unternehmerwagnisses (Unternehmerrisikos) (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Mehrwertsteuer-Handbuch, 5. Auflage, Anm. 8 zu § 2 UStG 1972). Auf den Beschwerdefall angewendet bedeutet dies, daß die Einkünfte dann dem Verein und nicht dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind und jener und nicht dieser Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechtes ist, wenn die Disposition über das Buffet und über die Art seiner Nutzung, über die Nutzung der Marktchancen, über die Leistungserbringung und Leistungsverweigerung dem Verein und nicht dem Beschwerdeführer zustand, mit einem Wort das Buffet auf Rechnung und Gefahr des Vereines und nicht des Beschwerdeführers betrieben wurde.

Die belangte Behörde hätte daher zu klären gehabt, ob der Verein durch seine nach der Satzung hiezu berufenen Organe die Führung des Reitclub-Buffets auf sein Risiko übernommen und durchgeführt hat. Daß ein derartiger Geschäftsbetrieb den Statuten des Vereins in den Streitjahren noch nicht entnehmbar war, hinderte den Verein keineswegs daran, eine derartige Einkunftsquelle einzurichten, zu nutzen und im Rahmen dieser umsatzsteuerbare Lieferungen und Leistungen als Unternehmer zu erbringen. Der statutenmäßige Vereinszweck ist weder Beschränkung der Rechtsfähigkeit des Vereins noch der Vertretungsmacht seiner Organe (vgl. Aicher in Rummel, Kommentar zum ABGB, Rz 43 zu § 26). Gemäß § 12 der Statuten des Vereins kommen dem Vorstand alle Aufgaben zu, die nicht durch die Statuten einem anderen Vereinsorgan zugewiesen sind. Der Betrieb eines Vereinsbuffets wäre daher Aufgabe des Vereinsvorstandes gewesen. Sollte dieser, wie dies vom Beschwerdeführer behauptet worden ist, den Betrieb des

Reitclub-Buffets auf Rechnung und Gefahr des Vereins beschlossen haben und der Beschwerdeführer als Obmann des Vereins - auf Grund seiner Aufgabe, den Verein nach außen zu vertreten - dieses Vorhaben durchgeführt haben, so ist der Betrieb des Buffets dem Verein und nicht dem Beschwerdeführer zuzurechnen. Nach den Statuten des Vereines faßt der Vorstand seine Beschlüsse mit einfacher Stimmenmehrheit, bei Stimmengleichheit entscheidet die Stimme des Vorsitzenden. Der Vorstand ist beschlußfähig, wenn alle seine Mitglieder binnen angemessener Frist eingeladen wurden und mindestens vier von ihnen anwesend sind. Den Vorsitz führt der Vereinsobmann. Die Beschlußfassung ist daher weder an einen bestimmten Ort, noch an eine bestimmte Zeit gebunden, von der Einladung aller Mitglieder abgesehen. Diese wiederum dient nur dazu, allen Mitgliedern die Teilnahme an Beratung und Abstimmung zu ermöglichen und die Beschlußfähigkeit des Kollegialorgans herbeizuführen. Es kann danach aber nicht zweifelhaft sein, daß ein Beschluß durch Willensüberstimmung aller Vorstandsmitglieder auch ohne die Förmlichkeit der Einladung gültig zustandekommen kann. Eine Protokollierung derartiger Beschlüsse ist zu ihrer Gültigkeit nicht erforderlich. Den Vorstandsmitgliedern ist durch die Statuten nicht die Möglichkeit genommen, ihren übereinstimmenden Willen auf die im § 863 ABGB vorgesehene Weise zum Ausdruck zu bringen (zum formlosen oder stillschweigenden Zustandekommen von Gesellschafterbeschlüssen vlg. etwa Reich-Rohrwig, GmbH-Recht, S. 325).

Ob eine solche Willensübereinstimmung der Vorstandsmitglieder zur Führung des Buffets durch den Verein bestanden hat und der Beschwerdeführer durch seine Tätigkeit daher nur diesen Beschluß vollzogen hat, hat die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage nicht überprüft, obwohl dies unschwer durch Vernehmung der Vorstandsmitglieder als Zeugen möglich gewesen wäre.

Entgegen der Meinung der belangten Behörde stellt die Bezeichnung des Betriebes als Reitclub-Buffet (also Buffet des Reitclubs) sehr wohl ein Indiz für die Zugehörigkeit des Buffets zur Verfügungs- und Risikosphäre des Vereins dar. Schließlich hatte auch das Finanzamt auf Grund der Abgabenerklärungen vorerst keinen Zweifel daran, daß der Ausdruck "Reitclub-Buffet", der zur Bezeichnung des Unternehmens gewählt worden war, im Sinne eines dem Reitclub als Unternehmer zuzurechnenden Betriebes zu verstehen ist, und der Beschwerdeführer als Obmann und damit als Vertreter des Vereins die Steuererklärungen abgegeben hat. Der Verwaltungsgerichtshof kann daher nicht finden, daß der erwähnte Ausdruck die Unternehmereigenschaft des Vereins nicht ausreichend deutlich nach außen erkennbar machte.

Der Umstand, daß der Zeugwart-Stellvertreter die wesentlichen Arbeit im Buffet, offenbar unentgeltlich, durchgeführt hat, spricht dafür, daß das Buffet von einem Verein betrieben wurde, hätte der betreffende Funktionär doch keine Veranlassung gehabt, für einen Betrieb des Beschwerdeführers unentgeltlich zu arbeiten.

Daß in der Gebarung des Vereins kein entsprechender Geldfluß aus dem Buffet ersichtlich ist, ist kein für die Lösung der Zurechnungsfrage relevanter Umstand. Nach § 13 der Statuten des Vereins dienen die in Punkt 2 bis 8 angeführten Funktionen, darunter die des Kassiers, zur Unterstützung des Obmannes des Vereines bei Erfüllung der Vereinsaufgaben. Die allenfalls durch das Buffet erwirtschafteten Mittel befinden sich daher auch dann in der Verfügung des Vereins, wenn sie der Beschwerdeführer als dessen Obmann in Verwahrung hat, weil er die Unterstützung des Kassiers, die ihm die Satzung zwar ermöglicht, aber nicht zur Pflicht macht, hiefür nicht in Anspruch nimmt. Für die Lösung der zur Entscheidung stehenden Frage ist es daher ohne Bedeutung, daß der Kassier des Vereins sich um die Einnahmen- und Ausgabengebarung des Buffets nicht gekümmert hat. Im übrigen war vom Beschwerdeführer diesbezüglich bisher unwiderlegt vorgebracht worden, daß der Vereinskassier es abgelehnt hatte, die Gebarung auch für das Vereinsbuffet zu führen, weshalb diese Arbeit vom Beschwerdeführer übernommen worden war.

Wenn für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereins ein eigener Rechnungskreis geführt wurde, in dem auch Leistungen an den Verein für "Miete, Strom bzw. Wasser, Kanal" enthalten waren, so läßt sich daraus kein Anhaltspunkt dafür gewinnen, das Buffet sei nicht auf Rechnung und Gefahr des Vereins sondern auf die des Beschwerdeführers betrieben worden. Eine solche Trennung dient nämlich der Möglichkeit, die Ergebnisse eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes einer Körperschaft zu ermitteln.

Was die angeblichen Widersprüche zwischen den Aussagen des Obmannstellvertreters einerseits und des Beschwerdeführers andererseits anlangt, läßt der angefochtene Bescheid eine Beweiswürdigung vermissen, die erkennen ließe, welcher für die Lösung der Zurechnungsfrage angeblich wesentlichen Darstellung die belangte Behörde nun Glauben geschenkt hat und aus welchen Gründen. Unrichtig ist in diesem Zusammenhang allerdings die

Ansicht der belangten Behörde, der Obmannstellvertreter hätte sich der Aussage unter Hinweis darauf entschlagen können, daß er kaum im Verein tätig gewesen sei, handelt es sich bei diesem Umstand doch um keinen gesetzlichen Grund, der einen Zeugen gemäß § 171 Abs. 1 BAO zur Aussageverweigerung berechtigte.

Die Bestellung eines "Organwalters" durch die Satzung für einen Geschäftsbetrieb eines Vereins verlangt das Vereinsgesetz entgegen der Meinung der belangten Behörde nicht. Auch die an eine solche gesetzliche Pflicht geknüpften Überlegungen im angefochtenen Bescheid sind daher unrichtig.

Da nach den Statuten des Vereins nur das Recht zur Einsetzung von Ausschüssen besteht, aber keine Pflicht hiezu, läßt sich schon deshalb aus der Unterlassung der Einsetzung eines Ausschusses für den Betrieb des Buffets kein Anhaltspunkt für die Lösung der strittigen Frage gewinnen.

Auch der Umstand, daß der Verein selbst nicht über die Gewerbeberechtigung verfügte, schließt den Betrieb des Buffets durch den Verein nicht aus. Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren hiezu erklärt, daß durch diese Maßnahme dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereines lediglich eine gewisse gewerberechtliche Deckung verliehen werden sollte; nach den Gepflogenheiten der Gewerbebehörde sei bei dieser Konstruktion mit Toleranz zu rechnen gewesen. Die Tatsache, daß diese Konstruktion den gewerberechtlichen Anforderungen nicht genügte, ist für das Abgabenrecht ohne Bedeutung. Die Erhebung einer Abgabe wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt (vgl. § 23 Abs. 2 BAO).

Aus den von der belangten Behörde erwähnten "Widersprüchlichkeiten" läßt sich ebenfalls für die Lösung der Zurechnungsfrage nichts gewinnen. Da bereits die Vereinsproponenten die Führung des Buffetbetriebes beschlossen und durchgeführt haben können, bilden die Umsatzsteuervoranmeldungen vor der Gründungsversammlung des Vereins kein Indiz für die Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers.

Die belangte Behörde hat daher die Rechtslage verkannt und solcherart den angefochtenen Bescheid im Beschwerdepunkt mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, was gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG zur Aufhebung ihres Bescheides führen mußte.

Damit erübrigte sich ein Eingehen auf das übrige Beschwerdevorbringen.

Von der Durchführung der von der belangten Behörde beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen ließen, daß die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten läßt.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und öffentlicher Dienst vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1990140141.X00

Im RIS seit

12.01.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at