

TE Vwgh Erkenntnis 2013/1/23 2010/15/0187

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.01.2013

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §22 Z2;

KommStG 1993 §1;

KommStG 1993 §2;

1. EStG 1988 § 22 heute
 2. EStG 1988 § 22 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
 3. EStG 1988 § 22 gültig von 01.09.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 4. EStG 1988 § 22 gültig von 20.07.2022 bis 31.08.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 5. EStG 1988 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 6. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
 7. EStG 1988 § 22 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 8. EStG 1988 § 22 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 9. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 99/1992
 10. EStG 1988 § 22 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1992
1. KommStG 1993 § 1 heute
 2. KommStG 1993 § 1 gültig ab 01.12.1993
1. KommStG 1993 § 2 heute
 2. KommStG 1993 § 2 gültig ab 01.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
 3. KommStG 1993 § 2 gültig von 19.12.2001 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
 4. KommStG 1993 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 5. KommStG 1993 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 29.12.2000

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2013/15/0151 E 25. April 2013

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der W GmbH in B, vertreten durch Mag. Stefan Harg, Rechtsanwalt in 6900 Bregenz, Wolfeggstraße 1, gegen den

Bescheid der Vorarlberger Landesregierung in 6901 Bregenz, Landhaus, vom 11. Mai 2010, Zl. IIIa-205.42, betreffend Kommunalsteuer 2007, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Land Vorarlberg Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde eine von der beschwerdeführenden Gesellschaft, einer Rechtsanwalt GmbH, erhobene Vorstellung gegen die im Instanzenzug durch die Abgabenkommission der Landeshauptstadt Bregenz erfolgte Vorschreibung von Kommunalsteuer für das Jahr 1997 für die Geschäftsführerbezüge des zu 100 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligten Geschäftsführers ab. In der Begründung des angefochtenen Bescheides vertrat die belangte Behörde im Wesentlichen die Auffassung, dass im vorliegenden Fall von einer Eingliederung des Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft auszugehen sei, weil diese weder behauptet habe, dass der Geschäftsführer nicht in ihrer Kanzlei tätig sei, noch die Feststellungen des Prüfers der Gebietskrankenkasse bestritten habe, dass der Geschäftsführer kontinuierlich für sie arbeite.

Gegen diesen Bescheid brachte die beschwerdeführende Gesellschaft zunächst eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ein, der mit Beschluss vom 27. September 2010, B 869/10-3, die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und sie über Antrag mit einem weiteren Beschluss vom 8. November 2010, B 869/10-5, an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten hat.

In der für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ergänzten Beschwerde wird vorgebracht, dass sich die Tätigkeit eines Geschäftsführers einer Rechtsanwalts GmbH aufgrund der Vorgaben der Rechtsanwaltsordnung wesentlich von Tätigkeiten anderer geschäftsführender Gesellschafter unterscheide und § 22 Z 2 zweiter Teilstich EStG 1988 im vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, "da die Einkünfte als Rechtsanwalt gemäß § 22 Z 1 lit. b immer Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind". Zudem wird - wie bereits im Verwaltungsverfahren - die Auffassung vertreten, dass im Fall der Einpersonengesellschaft das Vorliegen der Möglichkeit einer Eingliederung in den geschäftlichen Organismus von vornherein ausgeschlossen sei, weil sich der 100%- Gesellschafter nicht selbst, in sein eigenes Kapital, in seine eigene wirtschaftliche Person eingliedern könne. Er könne sich auch nicht in sein eigenes Betriebsvermögen eingliedern, weil das Betriebsvermögen ein rein steuerliches Konstrukt sei. In der für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ergänzten Beschwerde wird vorgebracht, dass sich die Tätigkeit eines Geschäftsführers einer Rechtsanwalts GmbH aufgrund der Vorgaben der Rechtsanwaltsordnung wesentlich von Tätigkeiten anderer geschäftsführender Gesellschafter unterscheide und Paragraph 22, Ziffer 2, zweiter Teilstich EStG 1988 im vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, "da die Einkünfte als Rechtsanwalt gemäß Paragraph 22, Ziffer eins, Litera b, immer Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind". Zudem wird - wie bereits im Verwaltungsverfahren - die Auffassung vertreten, dass im Fall der Einpersonengesellschaft das Vorliegen der Möglichkeit einer Eingliederung in den geschäftlichen Organismus von vornherein ausgeschlossen sei, weil sich der 100%- Gesellschafter nicht selbst, in sein eigenes Kapital, in seine eigene wirtschaftliche Person eingliedern könne. Er könne sich auch nicht in sein eigenes Betriebsvermögen eingliedern, weil das Betriebsvermögen ein rein steuerliches Konstrukt sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen: Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat erwogen:

Gemäß § 1 KommStG 1993 unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Dienstnehmer sind nach § 2 leg cit Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988. Die zuletzt genannten Personen sind nach § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 an einer Kapitalgesellschaft wesentlich (zu mehr als 25 % am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft) Beteiligte hinsichtlich ihrer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 leg cit) aufweisenden Beschäftigung. Gemäß Paragraph eins, KommStG 1993 unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen

Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Dienstnehmer sind nach Paragraph 2, leg cit Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988. Die zuletzt genannten Personen sind nach Paragraph 22, Ziffer 2, Teilstrich 2 EStG 1988 an einer Kapitalgesellschaft wesentlich (zu mehr als 25 % am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft) Beteiligte hinsichtlich ihrer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (Paragraph 47, Absatz 2, leg cit) aufweisenden Beschäftigung.

Im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, auf dessen Begründung gemäß 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, werde das in § 47 Abs. 2 EStG 1988 normierte Tatbestandselement der Weisungsgebundenheit durch den Ausdruck "sonst" in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 beseitigt, dann könne sich der Ausdruck "alle" in derselben - auf die gesetzliche Definition des steuerlichen Dienstverhältnisses in § 47 Abs. 2 EStG 1988 verweisenden - Vorschrift nur auf das verbleibende gesetzliche Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers beziehen. Weiteren Elementen, wie dem Fehlen eines Unternehmerrisikos und einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, könne - in Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung - Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nur noch in solchen Fällen zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre. Von einer solchen fehlenden Eingliederung sei aber nach dem in ständiger Judikatur entwickelten Verständnis zu diesem Tatbestandsmerkmal in aller Regel nicht auszugehen. Im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, auf dessen Begründung gemäß Paragraph 43, Absatz 2, VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, werde das in Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 normierte Tatbestandselement der Weisungsgebundenheit durch den Ausdruck "sonst" in Paragraph 22, Ziffer 2, Teilstrich 2 EStG 1988 beseitigt, dann könne sich der Ausdruck "alle" in derselben - auf die gesetzliche Definition des steuerlichen Dienstverhältnisses in Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 verweisenden - Vorschrift nur auf das verbleibende gesetzliche Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers beziehen. Weiteren Elementen, wie dem Fehlen eines Unternehmerrisikos und einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, könne - in Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung - Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des Paragraph 22, Ziffer 2, Teilstrich 2 EStG 1988 nur noch in solchen Fällen zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre. Von einer solchen fehlenden Eingliederung sei aber nach dem in ständiger Judikatur entwickelten Verständnis zu diesem Tatbestandsmerkmal in aller Regel nicht auszugehen.

In der Beschwerde wird nicht bestritten, dass der alleinige Geschäftsführer und Gesellschafter kontinuierlich über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung wahrgenommen hat. Dadurch ist im Sinne des zitierten Erkenntnisses des verstärkten Senates für den wesentlich beteiligten Geschäftsführer das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft zweifelsfrei gegeben. Daran ändern die in der Beschwerde angeführten Vorgaben der Rechtsanwaltsordnung nichts. Der Einwand, wonach die Einkünfte als Rechtsanwalt immer Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit gemäß § 22 Z 1 lit. b EStG 1988 seien, ist unbeachtlich, weil es sich bei den streitgegenständlichen Einkünften um solche aus einer Geschäftsführertätigkeit handelt (vgl. zur Qualifikation der Einkünfte das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2008/15/0260). Der in der Beschwerde angestrebten Gleichstellung des zu 100 % beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers mit einem Einzelunternehmer steht wiederum das Trennungsprinzip entgegen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2004/15/0007, mwN). In der Beschwerde wird nicht bestritten, dass der alleinige Geschäftsführer und Gesellschafter kontinuierlich über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung wahrgenommen hat. Dadurch ist im Sinne des zitierten Erkenntnisses des verstärkten Senates für den wesentlich beteiligten Geschäftsführer das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft zweifelsfrei gegeben. Daran ändern die in der Beschwerde angeführten Vorgaben der Rechtsanwaltsordnung nichts. Der Einwand, wonach die Einkünfte als Rechtsanwalt immer Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit gemäß Paragraph 22, Ziffer eins, Litera b, EStG 1988 seien, ist unbeachtlich, weil es sich bei den streitgegenständlichen Einkünften um solche aus einer Geschäftsführertätigkeit handelt vergleiche , zur Qualifikation der Einkünfte das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2008/15/0260). Der in der Beschwerde angestrebten Gleichstellung des zu 100 % beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers mit einem Einzelunternehmer steht wiederum das Trennungsprinzip entgegen vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2004/15/0007, mwN).

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Was die "Subsidäre Normprüfungsanregung" in der für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ergänzten Beschwerde betrifft, sieht sich der Verwaltungsgerichtshof mangels entsprechender Präzisierung ("die maßgeblichen Normen") und im Hinblick auf den angeführten Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes nicht zu einer Antragstellung gemäß Art. 140 B-VG an den Verfassungsgerichtshof veranlasst. Was die "Subsidäre Normprüfungsanregung" in der für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ergänzten Beschwerde betrifft, sieht sich der Verwaltungsgerichtshof mangels entsprechender Präzisierung ("die maßgeblichen Normen") und im Hinblick auf den angeführten Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes nicht zu einer Antragstellung gemäß Artikel 140, B-VG an den Verfassungsgerichtshof veranlasst.

Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 23. Jänner 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2010150187.X00

Im RIS seit

14.02.2013

Zuletzt aktualisiert am

02.09.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at