

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/6/25 2006/15/0349

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.06.2008

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §22 Z2;

KommStG 1993 §2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der Mgesellschaft m.b.H. in F, vertreten durch Dr. Johannes Dörner und Dr. Alexander Singer, Rechtsanwälte in 8010 Graz, Brockmanngasse 91/I, gegen den Bescheid der Steiermärkischen Landesregierung vom 13. Oktober 2006, Zl. FA7A-485-194/2006-2, betreffend Kommunalsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 2000 samt Säumniszuschlag, (mitbeteiligte Partei: Marktgemeinde F), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Land Steiermark Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Bescheid vom 31. Oktober 2005 setzte der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde die Kommunalsteuer für die beschwerdeführende GmbH (Beschwerdeführerin) für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 2000 mit 15.109,83 EUR sowie einen Säumniszuschlag in Höhe von 38,59 EUR fest. Die bisher nicht entrichteten Kommunalsteuerbeträge würden die Arbeitslöhne des zu 52 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers betreffen. Der Gesellschafter-Geschäftsführer sei im Bescheidzeitraum im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen und auch nach außen als solcher aufgetreten. Die Erfüllung seiner Aufgaben erfordere die faktische Eingliederung in den betrieblichen Ablauf, und das sowohl in zeitlicher, in örtlicher als auch in organisatorischer Hinsicht.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass ihr Gesellschafter-Geschäftsführer im Prüfungszeitraum auch ein EDV-Dienstleistungsunternehmen und ein Handelsunternehmen geführt und ab 2000 eine weitere Geschäftsführertätigkeit in Ungarn übernommen habe. Der Geschäftsführer stelle der Beschwerdeführerin somit nicht seine gesamte Arbeitskraft zur Verfügung und sei nicht in die laufende Tätigkeit der Gesellschaft eingegliedert. Er beziehe leistungsabhängige Geschäftsführerbezüge, die sich am Gewinn bzw. am

Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin orientierten. Der Geschäftsführer erhalte keinen Ersatz seiner Betriebsausgaben. Die Geschäftsführertätigkeit werde jeweils für ein Jahr im Wege des Abschlusses eines Werkvertrages übernommen. Auch habe der Geschäftsführer selbst für seine Vertretung zu sorgen. Zu diesem Zwecke habe der Geschäftsführer seine Frau "in einem Dienstverhältnis bei ihm beschäftigt".

Mit Bescheid vom 7. Juli 2006 wies der Gemeinderat der mitbeteiligten Gemeinde die Berufung als unbegründet ab. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spreche das Vorhandensein mehrerer Einkunftsquellen nicht gegen eine Eingliederung des Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft, dessen Geschäftsführer er sei. Der Geschäftsführer beziehe regelmäßige Bezüge, wobei Schwankungen der Bezüge entsprechend der Ertragslage der Beschwerdeführerin noch keinen Rückschluss auf eine tatsächliche Abhängigkeit der Bezüge vom Erfolg der Tätigkeit des Geschäftsführers zuließen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde einer von der Beschwerdeführerin dagegen erhobenen Vorstellung keine Folge. Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens und rechtlichen Ausführungen hielt die belangte Behörde fest, in der Vorstellung werde nicht bestritten, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer kontinuierlich über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung wahrgenommen habe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei daher von einer Eingliederung des Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin auszugehen. Die von der Beschwerdeführerin vorgetragenen Argumente, insbesondere hinsichtlich des Unternehmerrisikos sowie der Schwankungen der Bezüge des Geschäftsführers gingen mangels rechtlicher Relevanz ins Leere.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Gemäß § 1 KommStG unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Nach § 2 KommStG gehören zu den Dienstnehmern iSd KommStG u. a. an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z. 2 des EStG 1988.

Die in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 genannten Personen sind 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) aufweisenden Beschäftigung.

Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach der im § 2 KommStG angeführten Bestimmung des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der zu 50% oder höher an einer Kapitalgesellschaft beteiligten Personen oder der über eine Sperrminorität verfügenden wesentlichen Beteiligten im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, klar gestellt. In diesem Erkenntnis, auf das gemäß § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob der Geschäftsführer bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, kann nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes nicht klar zu erkennen wäre. Vom Fehlen einer solchen Eingliederung ist nach dem in ständiger Judikatur entwickelten Verständnis zu diesem Tatbestandsmerkmal in aller Regel nicht auszugehen.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft wird - worauf im angefochtenen Bescheid zu Recht hingewiesen wurde - bereits durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird (vgl. auch dazu grundlegend das schon angeführte Erkenntnis des verstärkten Senates). Die so verstandene Eingliederung des Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus hat die belangte Behörde nach dem Beschwerdevorbringen zum Vorliegen einer mehr als zehnjährigen Geschäftsführertätigkeit, ohne einen relevanten Feststellungsmangel vertreten zu müssen, annehmen können. Dass gegenständlich einer der seltenen Ausnahmefälle vorläge, in denen der Gesellschafter-Geschäftsführer nicht als Dienstnehmer seiner Gesellschaft anzusehen wäre, zeigt die Beschwerde mit dem Vorbringen, der Gesellschafter-Geschäftsführer habe sich durch seine bei ihm angestellte Ehefrau vertreten lassen können, nicht auf. Auch steht es der Eingliederung nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht entgegen, wenn der Geschäftsführer seine Arbeitszeit in einem hohen Ausmaß auch anderen Unternehmen widmet oder er auch

Geschäftsführerfunktionen für andere Unternehmen ausübt (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 23. Februar 2005, 2004/14/0056, und vom 27. März 2008, 2006/13/0127).

Die Beschwerdeführerin rügt weiters, der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei habe den Bescheid der zweiten Instanz "für den Gemeinderat" unterfertigt, obwohl er in erster Instanz als Behörde eingeschritten und deswegen befangen gewesen sei.

Gemäß § 53 Abs. 1 lit. d Steiermärkische Landesabgabenordnung (entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht ist im gegenständlichen Fall gemäß Art. II Abs. 5 EGVG nicht das AVG anzuwenden, sondern sind nach § 1 lit. c der Steiermärkischen Landesabgabenordnung die Bestimmungen dieses Gesetzes heranzuziehen) haben sich Organe der Abgabenbehörden im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, u.a. wenn sie an der Erlassung des angefochtenen Bescheides mitgewirkt haben.

In der Aktenlage gedeckt führt die belangte Behörde in der Gegenschrift dazu aus, dass der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde bei dem den Beschwerdefall betreffenden Tagesordnungspunkt den Vorsitz im Gemeinderat an die Vizebürgermeisterin übergeben und an der Abstimmung nicht mitgewirkt hat. Die Beschwerde zeigt daher auch zu diesem Punkt keine von der belangten Behörde nicht aufgegriffene Rechtswidrigkeit der Berufungsentscheidung des Gemeinderates auf.

Schließlich trifft auch der Vorwurf der Aktenwidrigkeit schon deshalb nicht zu, weil nicht zu erkennen ist, dass die belangte Behörde das Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren als Eingeständnis der häufigen Anwesenheit ihres Gesellschafter-Geschäftsführers "uminterpretiert" habe.

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Von der beantragten Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Juni 2008

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150349.X00

**Im RIS seit**

17.07.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

25.11.2009

**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)