

TE Vwgh Erkenntnis 2004/1/21 2003/13/0135

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.01.2004

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. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde der E GmbH in W, vertreten durch Dr. Erich Ehn, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Seilerstätte 28, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Stadt Wien vom 25. September 2003, Zl. ABK - 171/03, betreffend Kommunalsteuer für 1996 bis 2000 sowie Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerde und dem dieser in Ablichtung beiliegenden angefochtenen Bescheid ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde im Instanzenzug der beschwerdeführenden Gesellschaft für den Zeitraum 1996 bis 2000 Kommunalsteuer für die Bezüge des zu 90 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligten Geschäftsführers sowie einen Säumniszuschlag vorgeschrieben hat.

Im angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde im Wesentlichen die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers der beschwerdeführenden Gesellschaft weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Mehrheitsgesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Mehrheitsgesellschafter erziele aus seiner Geschäftsführertätigkeit demnach Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 2 KommStG 1993 Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der beschwerdeführenden Gesellschaft ausgelöst, von den Bezügen des Geschäftsführers Kommunalsteuer abzuführen.

Zur Begründung führte die belangte Behörde u.a. aus, der Geschäftsführer sei nach dessen Angaben für die Angebotslegung, den Vertrieb, die Projektbearbeitung im Entwurfstadium, die Bauleitung, die Rechnungslegung und allgemein für sämtliche Aufgaben der Geschäftsführung im Rahmen des Betriebs der beschwerdeführenden

Gesellschaft zuständig. Auf Grund der kontinuierlichen Erfüllung dieser Vielzahl an Aufgaben gehe die belangte Behörde von einer Eingliederung des Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft aus.

Der Geschäftsführer trage kein Unternehmerrisiko. Er erhalte laufend Jahresvergütungen, deren Höhe innerhalb eines Zeitraumes von sieben Jahren zwar zwischen den Beträgen von rund 400.000 S und rund 1,100.000 S schwankte, jedoch könne kein Zusammenhang zwischen der Höhe der Vergütungen und dem Erfolg des Unternehmens hergestellt werden. Sämtliche Jahre im Streitzeitraum mit Ausnahme der Jahre 1998 und 2000 wären nach den von der beschwerdeführenden Gesellschaft vorgelegten Tabellen Verlustjahre. Dennoch habe der Geschäftsführer ein Entgelt von zumindest 535.000 S pro Jahr erhalten. Die Schwankungen der Geschäftsführerbezüge könnten in keinen Bezug zum Erfolg des Unternehmens gebracht werden. So sei der Verlust von 1995 auf 1996 von rund 580.000 S auf rund 880.000 S gestiegen, dennoch habe sich in diesem Zeitraum der Geschäftsführerbezug von 620.000 S auf 780.000 S erhöht. Einem Unternehmensgewinn im Jahr 1998 von rund 750.000 S sei ein Verlust des Unternehmens im Jahr 1999 von rund 200.000 S gefolgt, dennoch habe sich der Geschäftsführerbezug von 810.000 S im Jahr 1998 auf rund 1,100.000 S im Jahr 1999 erhöht. Auch im Jahr 2000 habe der Geschäftsführer ein Entgelt von 1,000.000 S erhalten, obwohl sich das Betriebsergebnis von einem Verlust des Jahres 1999 von etwa 200.000 S lediglich auf einen Gewinn im Jahr 2000 von rund 1,600 S verbessert habe. Im Übrigen stünden dem Geschäftsführer ein Firmen-PKW und ein Arbeitsplatz in den Räumlichkeiten der beschwerdeführenden Gesellschaft zur Verfügung und würden ihm Reisekosten und Telefonkosten ersetzt werden. Ins Gewicht fallende Ausgaben habe der Geschäftsführer daher nicht zu tragen. Die Haftung für Bankkredite der beschwerdeführenden Gesellschaft sowie die Hingabe eines Darlehens durch den Geschäftsführer zählten nicht zu den Verpflichtungen des Geschäftsführers und seien ihm als Gesellschafter zuzurechnen.

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

Gemäß § 1 Kommunalsteuergesetz 1993 - 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.

Dienstnehmer sind nach § 2 KommStG Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988. Die zuletzt genannten Personen sind nach § 22 Z 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 (§ 47 Abs. 2) aufweisenden Beschäftigung.

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 2 KommStG 1993 angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nach den vom Verwaltungsgerichtshof erfolglos gestellten Anfechtungsanträgen an den Verfassungsgerichtshof sei zur Vermeidung von Wiederholungen auf die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2001, 2001/14/0054, und 2001/14/0052, vom 10. Mai 2001, 2001/15/0061, und vom 18. Juli 2001, 2001/13/0063, verwiesen. Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann (§ 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG), werden Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GesmbH dann erzielt, wenn - bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse - feststeht,

-

dass der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebs seiner Gesellschaft eingegliedert ist,

-

dass ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft, und

-

dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche, Entlohnung erhält.

Die beschwerdeführende Gesellschaft trägt vor, die Entlohnung der Geschäftsführertätigkeit sei stets dem Unternehmenserfolg angepasst gewesen und in den Jahren des Verlustes entsprechend verringert worden. Die

Schwankungen der Einnahmen des Unternehmens hätten den Gesellschafter-Geschäftsführer getroffen, der sein Einkommen nach dem Geschäftserfolg ausgerichtet habe. Der geschäftsführende Gesellschafter habe seine Bezüge nicht nach dem bereits erwiesenen Erfolg oder Misserfolg eines Geschäftsjahres bemessen, sondern seine Bezüge jeweils der laufenden Geschäftsentwicklung anzupassen versucht. Hätte beispielsweise der Geschäftsführer sein Entgelt vom Jahr 1999 auf das Jahr 2000 nicht um rund 100.000 S verringert, wäre das verbesserte Geschäftsergebnis im Jahr 2000 gar nicht eingetreten.

Dass Schwankungen der Bezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers entsprechend der Ertragslage der Gesellschaft allein noch keinen Rückschluss auf eine tatsächlich das Unternehmerwagnis kennzeichnende Erfolgsabhängigkeit von der Tätigkeit des Geschäftsführers zulassen, hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2002, 2001/13/0103). Die nach dem Beschwerdevorbringen vom Gesellschafter-Geschäftsführer frei verfügbaren Änderungen der Höhe seiner Bezüge in "Anpassung" an den Geschäftserfolg mit der von der belangten Behörde unbestritten festgestellten Höhe des ihm zumindest zugekommenen Bezuges hat mit einem Risiko, wie es für Unternehmer eigentümlich ist, nichts gemeinsam (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2002, 2001/13/0179).

Den Feststellungen der belangten Behörde, dem Gesellschafter-Geschäftsführer stünden ein Firmen-PKW sowie ein Arbeitsplatz in den Räumlichkeiten der beschwerdeführenden Gesellschaft zur Verfügung und ihm würden Reisekosten und Telefonkosten ersetzt werden, begegnet die beschwerdeführende Gesellschaft damit, dass diese Kosten den Gesellschafter-Geschäftsführer wirtschaftlich gesehen "auf beiden Seiten" träfen. Was er sich als Geschäftsführer zubillige oder nicht, entgehe ihm als Gesellschafter oder nicht. Damit übersieht die beschwerdeführende Gesellschaft, dass die steuerliche Betrachtung die Trennung der Gesellschafts- und Geschäftsführungssphäre erfordert (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Juni 2002, 2001/15/0068).

Ebenso verliert die beschwerdeführende Gesellschaft den erwähnten Trennungsgrundsatz aus den Augen, wenn sie vorträgt, der Gesellschafter-Geschäftsführer hafte für sämtliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit seinem Privatvermögen und er habe der beschwerdeführenden Gesellschaft aus seinem Privatvermögen ein Darlehen in Höhe von 500.000 S gewährt, um eine Fortführung der Geschäftstätigkeit zu ermöglichen (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 20. März 2002, 2001/15/0155, und vom 1. Juli 2003, 2003/13/0007).

Der Feststellung der belangten Behörde, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei in den betrieblichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft eingegliedert gewesen, hält die beschwerdeführende Gesellschaft entgegen, dass die Aufgaben der Geschäftsführung nicht wie bei einem größeren Unternehmen "in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft eingegliedert, sondern umgekehrt, der Organismus des Betriebes ... von der Person des Gesellschafter-Geschäftsführers vollständig bestimmt" sei. Auch damit vernachlässigt die beschwerdeführende Gesellschaft den für die steuerliche Betrachtung erforderlichen Trennungsgrundsatz (vgl. jüngst das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2001/15/0154, mwN).

Da somit der Inhalt der Beschwerde bereits erkennen lässt, dass die von der beschwerdeführenden Gesellschaft behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung gemäß § 35 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 21. Jänner 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2003130135.X00

Im RIS seit

17.02.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at