jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/9/24 2003/13/0102

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.09.2003

**Index**

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

**Norm**

BAO §115 Abs1;
EStG 1988 §22 Z2;
EStG 1988 §47 Abs2;
KommStG 1993 §2;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Ginthör, über die Beschwerde der F Handelsgesellschaft m. b.H. in W, vertreten durch Dr. Alfred Feitsch, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Hetzgasse 45, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Stadt Wien vom 25. Juni 2003, Zl. ABK - 102/02, betreffend Kommunalsteuer für den Zeitraum der Jahre 1996 bis 1999 sowie Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

**Begründung**

Dem Beschwerdeschriftsatz und dem in Ablichtung beiliegenden angefochtenen Bescheid ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde der beschwerdeführenden GmbH im Instanzenzug für den Zeitraum der Jahre 1996 bis 1999 Kommunalsteuer für die Geschäftsführerbezüge des zu 100% an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführers sowie einen Säumniszuschlag vorgeschrieben hat.

Dazu vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Alleingesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Alleingesellschafter 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.

Begründend wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Gesellschafter-Geschäftsführer habe, abgesehen von Bürohilfstätigkeiten, "jede erforderliche Aufgabe" für die Beschwerdeführerin erfüllt. Wie sich aus der Befragung des Geschäftsführers am 20. September 2001 ergeben habe, umfasse sein Tätigkeitsbereich sowohl die Kundenbetreuung

wie auch die Entwicklung von Spezialsoftware, zudem treffe er alle strategischen Entscheidungen hinsichtlich Investitionen und Unternehmensführung. Auf Grund der kontinuierlichen Erfüllung der geschilderten Aufgaben sei zweifelsfrei von einer vollen Eingliederung des Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin auszugehen. Der Gesellschafter-Geschäftsführer trage aber auch kein Unternehmerrisiko. In den Jahren 1996 bis 1998 habe er jeweils einen Betrag von 840.000 S, für das Jahr 1999 einen Betrag von 940.000 S als Jahresvergütung erhalten. Diese Bezüge stünden in keinem Zusammenhang mit dem Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit des Betriebes der Beschwerdeführerin, welches sich in Streitjahren von 220.057,95 S im Jahr 1996, auf 517.331,28 S im Jahr 1997 und schließlich auf 973.919,95 S im Jahr 1998 gesteigert habe. Solcherart könne der von der Beschwerdeführerin behauptete Zusammenhang zwischen Unternehmenserfolg und Höhe der Geschäftsführervergütung von der belangten Behörde nicht nachvollzogen werden. Vielmehr sei von einer kontinuierlichen Entlohnung des Geschäftsführers und dem Fehlen eines einnahmenseitigen Unternehmerrisikos des Geschäftsführers auszugehen. Ausgabenseitig habe die Beschwerdeführerin keine ins Gewicht fallenden Kosten des Geschäftsführers aufgezeigt. Im Laufe des Berufungsverfahrens sei überdies zu Tage getreten, dass der Geschäftsführer bisher nicht berücksichtigte Sachbezüge erhalten habe, welche die belangte Behörde nunmehr abweichend von der erstinstanzlichen Abgabenvorschreibung gleichfalls in die Abgabenbemessungsgrundlage einbezogen habe.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof 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 1993 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.

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.

Mit dem zentralen Beschwerdevorbringen, wonach eine völlige wirtschaftliche Identität zwischen dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer und der GmbH vorliege, übersieht die Beschwerdeführerin, dass die Rechtsordnung der Beschwerdeführerin als GmbH eigene Rechtspersönlichkeit zubilligt und infolge des Trennungsprinzips auch steuerlich wirksame Leistungsbeziehungen zwischen dem Gesellschafter (auch Alleingesellschafter) und der Kapitalgesellschaft ermöglicht.

Die Beschwerdeführerin meint, auf Grund der genannten Identität zwischen Geschäftsführer und Gesellschaft sei es nicht möglich, von einer Eingliederung in den betrieblichen Organismus zu sprechen; die kontinuierliche Aufgabenerfüllung des Geschäftsführers gehe soweit, dass sie eine ausschließliche sei. Das Unternehmen der

Beschwerdeführerin befasse sich mit Dienstleistungen im Bereich der EDV, diese Dienstleistungen würden sowohl hinsichtlich der Kundenbetreuung als auch der Entwicklung neuer Spezialsoftware ausschließlich vom Geschäftsführer erbracht, der solcherart bestimmend für die Einnahmenerzielung der Beschwerdeführerin sei.

Zu diesem Vorbringen ist neuerlich auf das bereits erwähnte Trennungsprinzip zu verweisen, aus dem folgt, dass der Geschäftsführer nicht für den eigenen Betrieb, sondern für den der Kapitalgesellschaft und somit für einen fremden Betrieb tätig ist. Die belangte Behörde konnte auf Grund der unstrittigen, in den Jahren 1996 bis 1998 gleich gebliebenen und im Jahr 1999 um 100.000 S gestiegenen Geschäftsführerbezüge auf das Fehlen eines Unternehmerwagnisses schließen, zumal die Jahresergebnisse der Gesellschaft - wie von der belangten Behörde aufgezeigt - im selben Zeitraum nicht unerhebliche Schwankungen aufgewiesen haben. Soweit die Beschwerdeführerin unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt, der von der belangten Behörde angestellte Vergleich zwischen den Geschäftsführerbezügen und den Ergebnissen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Gesellschaft sei ihr nicht zur "erschöpfenden Erörterung" vorgehalten worden, sodass eine "gründliche Beurteilung der Rechtssache" verhindert worden sei, zeigt sie die Relevanz eines allfälligen Verfahrensmangels nicht auf. Nach welchen Kriterien das Geschäftsführerhonorar in konkreter Ausformung einer "Erfolgsabhängigkeit" bemessen worden wäre, wird auch in der Beschwerde nicht dargestellt.

Zum Vorliegen eines Unternehmerrisikos bringt die Beschwerdeführerin weiter vor, dass dem Geschäftsführer kein Fix- oder Mindestbezug zugesagt worden sei und solcherart die im Streitzeitraum tatsächlich bezogenen Vergütungen nichts am "gewagten Spiel" des Geschäftsführers ändern könnten. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, haben die Schwierigkeiten der Feststellung des tatsächlichen Sachverhaltes, die sich bei Leistungsverhältnissen zwischen einer Gesellschaft und ihrem wesentlich beteiligten Geschäftsführer insbesondere aus dem dabei häufig vorzufindenden Umstand des Selbstkontrahierens ergeben, zur Folge, dass bei der Sachverhaltsfeststellung, um dem Objektivierungserfordernis hinreichend Rechnung zu tragen, der nach außen in Erscheinung tretenden tatsächlichen Abwicklung der Leistungsbeziehung die wesentliche Bedeutung beizumessen ist (siehe das bereits zitierte Erkenntnis vom 23. April 2001, 2001/14/0054, mwN). Vor diesem Hintergrund kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde auf den tatsächlich verwirklichten Sachverhalt, der durch den zumindest jährlichen Bezug gleich bleibender Vergütungen geprägt war, abgestellt hat. Ein vom Geschäftsführer zu tragendes Risiko auf der Ausgabenseite wird auch in der Beschwerde nicht behauptet.

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 24. September 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2003130102.X00

**Im RIS seit**

23.10.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at