

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/9/16 97/14/0169

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.09.2003

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §114;  
BAO §115 Abs1;  
BAO §115 Abs4;  
BAO §167 Abs2;  
BAO §27 Abs2;  
BAO §58;  
BAO §61;  
B-VG Art18 Abs1;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und den Senatspräsidenten Dr. Karger sowie die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der S-Gesellschaft mbH in L, vertreten durch Kriftner & Partner, Rechtsanwälte KEG in 4020 Linz, Stelzhamerstraße 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 2. Oktober 1997, RV/107-06/KL/97, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1995, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die im Jahr 1984 gegründete beschwerdeführende GmbH (in der Folge nur: Beschwerdeführerin) betreibt einen Verlag, wobei sie ihre Einnahmen aus dem Verkauf von Hostessenmagazinen und den darin enthaltenen Annoncen erzielt. Seit der Gründung der Beschwerdeführerin befindet sich ihr Sitz in S und ist Peter S ihr alleiniger Geschäftsführer. In

den Streitjahren war die Ehefrau von Peter S einzige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin. Die Veranlagung der Beschwerdeführerin erfolgte bis zum Jahr 1992 durch das Finanzamt Salzburg Land, in dessen Bereich sich ihr Sitz befindet.

Peter S, der seinen Wohnsitz in L hat, ist nicht nur alleiniger Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, sondern auch alleiniger Geschäftsführer von vier weiteren, teilweise mit der Beschwerdeführerin wirtschaftlich verknüpften GmbH, die alle ihren Sitz und den Ort ihrer Geschäftsleitung in L haben.

Im Zug einer am Sitz der eben erwähnten vier GmbH am 27. April 1995 durchgeführten Hausdurchsuchung wurde festgestellt, es würden nicht nur die Buchhaltungen der vier GmbH, sondern auch die der Beschwerdeführerin in L von Angestellten der GmbH, in deren Firma der Name der Ehefrau von Peter S aufscheine, geführt. Peter S agiere als alleiniger Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und der vier GmbH in L.

Da somit der Verdacht bestand, der Ort der Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin befinde sich nicht in S sondern in L, stellte ein Erhebungsorgan des Finanzamtes Salzburg Land anlässlich einer Nachschau am 3. Juni 1996 fest, die Beschwerdeführerin habe in S in einer ihrer einzigen Angestellten Edeltraud K gehörenden Wohnung einen als Büro eingerichteten Raum im Ausmaß von rund 11 m<sup>2</sup> gemietet. Edeltraud K betreue die Abonnenten, führe das Kassabuch, bearbeite die Bankbelege und verrichte kleinere Schreibarbeiten, wofür sie wöchentlich etwa 15 Stunden benötige. Peter S komme etwa zweimal im Monat nach S, wobei er dabei auch Kunden besuche. Nach Ansicht von Edeltraud K würden "die Hauptaktivitäten der GmbH von L aus betrieben".

Das Finanzamt Linz gelangte zur Ansicht, der Ort der Geschäftsleitung der Beschwerdeführerin befinde sich in L, erachtete sich im Sinn der §§ 58 und 61 BAO für die Veranlagung der Beschwerdeführerin zur Umsatz- und Körperschaftsteuer als zuständig und forderte am 25. Juni 1996 die von der Beschwerdeführerin am 26. Jänner 1996 beim Finanzamt Salzburg Land eingereichten Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für das Jahr 1993 an.

Mit Schreiben vom 25. und 26. September 1996 teilte die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf § 27 BAO mit, in Ansehung der Zuständigkeit sei ihr Sitz maßgeblich. Da sich ihr Sitz nach wie vor in S befinde, sei das Finanzamt Salzburg Land für ihre Veranlagung zuständig. Da sie die rechtswidrige Änderung der Zuständigkeit nicht akzeptiere, werde sie alle ihre Erklärungen nach wie vor beim Finanzamt Salzburg Land einreichen.

In der Folge erließ das Finanzamt Linz für die Streitjahre erklärungsgemäße Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1995.

Unter Hinweis auf ihre Schreiben vom 25. und 26. September 1996 erhob die Beschwerdeführerin gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für Jahre 1993 bis 1995 Berufungen, wobei sie allein die Zuständigkeit des Finanzamtes Linz zur Erlassung der Bescheide bekämpfte. Die Beschwerdeführerin behauptete, in S würden die Annoncen entgegen genommen, die Aufträge bestätigt und die Rechnungen ausgestellt. Auch die Druckaufträge würden von S aus erteilt. Der Versand der Hostessenmagazine erfolge durch einen Pressegroßvertrieb. Es befinde sich somit nicht nur ihr Sitz, sondern auch der Ort ihrer Geschäftsleitung in S.

Die belangte Behörde hielt der Beschwerdeführerin zunächst die Feststellungen des Erhebungsorgans des Finanzamtes Salzburg Land sowie die §§ 58 und 61 BAO vor. Unter Hinweis auf § 27 Abs 2 BAO sowie Stoll, BAO-Kommentar, Tz 3 a) zu § 27, vertrat die belangte Behörde sodann im Wesentlichen die Ansicht, nach allgemeiner Verkehrsauffassung befinde sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung an jenem Ort, an dem der für die Geschäftsführung maßgebliche Wille gebildet werde und die für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen angeordnet würden. Die Geschäftsleitung befinde sich demnach an jenem Ort, an dem die unternehmenslenkenden Dispositionen getroffen würden. Sei die Geschäftsleitung dezentralisiert, befinde sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung an jenem Ort, wo sich nach den tatsächlichen Verhältnissen die bedeutungsvollste Stelle der Lenkung und Leitung der höchsten Stufe des Unternehmens befinde. Lasse sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung nicht ermitteln, so gelte der Wohnsitz des leitenden Geschäftsführers als Ort der Geschäftsleitung. Die Beschwerdeführerin habe in den Streitjahren jeweils Umsätze von rund 6 Mio S erzielt. Die wöchentliche Arbeitszeit ihrer einzigen Angestellten habe etwa 15 Stunden betragen und beschränke sich auf übliche Büroarbeiten. Es sei daher davon auszugehen, nicht die Angestellte, sondern Peter S als alleiniger Geschäftsführer habe die unternehmenslenkenden Dispositionen getroffen. Diese Dispositionen habe der Geschäftsführer jedoch nicht anlässlich seiner zwei Aufenthalte im Monat in S getroffen, sondern vielmehr im Rahmen seiner in L ausgeübten Tätigkeit als alleiniger Geschäftsführer von fünf GmbH.

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte die Beschwerdeführerin aus, ihre Angestellte sei sicher nicht in der Lage zu beurteilen, wo sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befinde. Ihre Tätigkeit bestehe in der Herausgabe und dem Verkauf der Hostessenmagazine, wobei sich ihr Geschäftsführer insbesondere unter Mithilfe von selbständigen Vertretern um die Akquirierung von Annoncen sowie sodann um die Herstellung und den Verkauf der Hostessenmagazine zu kümmern habe. Wie sie bereits ausgeführt habe, würden in S die Annoncen entgegen genommen, die Aufträge bestätigt und die Rechnungen ausgestellt. Auch die Druckaufträge würden von S aus erteilt. Der Versand der Hostessenmagazine erfolge durch einen Pressegroßvertrieb. Es würden daher alle für die Führung ihres Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen von S aus getroffen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen ab, wobei sie zur Begründung im Wesentlichen ausführte, die einzige, wöchentlich etwa 15 Stunden beschäftigte Angestellte müsse über die Tätigkeit des alleinigen Geschäftsführers unterrichtet sein, ansonsten könnte sie die erforderlichen Büroarbeiten gar nicht erledigen. Unbestritten sei, dass die einzige Angestellte in S Verwaltungsarbeiten erledigt habe. Entscheidend für die Annahme als Ort der Geschäftsleitung sei jedoch, wo die für die Führung des Unternehmens der Beschwerdeführerin notwendigen und wichtigen Maßnahmen angeordnet worden seien. Dass Peter S als alleiniger Geschäftsführer der Beschwerdeführerin diese Maßnahmen angeordnet habe, stehe aufgrund des ermittelten Sachverhaltes fest. Um S als Ort der Geschäftsleitung anzunehmen, müssten alle unternehmenslenkenden Dispositionen während des Aufenthaltes des Geschäftsführers am Sitz der Beschwerdeführerin getroffen worden sein. Der Geschäftsführer habe sich nur etwa zweimal im Monat in S aufgehalten, wobei er dabei auch Kunden besucht habe. In der dem Geschäftsführer bei seinen Aufenthalten in S zur Verfügung gestandenen Zeit erscheine es unglaublich, er habe dort alle für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen angeordnet. Vielmehr werde in freier Beweiswürdigung, insbesondere unter Berücksichtigung der Ausführungen der einzigen Angestellten der Beschwerdeführerin, "die Hauptaktivitäten der GmbH werden von L aus betrieben", als erwiesen angenommen, Peter S habe nicht während seines zeitlich begrenzten Aufenthaltes in S, sondern im Rahmen der von ihm auch für andere GmbH unbestritten in L ausgeübten Tätigkeit als alleiniger Geschäftsführer alle für das Unternehmen der Beschwerdeführerin entscheidungswesentlichen Dispositionen getroffen. Eine Person könne durchaus für mehrere Unternehmen als alleiniger Geschäftsführer agieren. Sei dies der Fall, entspreche es den Erfahrungen im Wirtschaftsleben, dass die Führung aller Unternehmen zentral von einem Ort und nicht vom jeweiligen Sitz aus erfolge. Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung der Beschwerdeführerin habe sich daher ebenfalls in L befunden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich im Recht auf Erhebung von Abgaben durch die nach den gesetzlichen Bestimmungen (§§ 58 und 61 BAO) zuständige Behörde verletzt.

In Ausführung des so bezeichneten Beschwerdepunktes behauptet die Beschwerdeführerin, der von der belangten Behörde gezogene Schluss, der Mittelpunkt ihrer geschäftlichen Oberleitung habe sich in L befunden, entspreche nicht den Tatsachen. Wie sich aus dem dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten Sachverhalt ergebe, verfüge sie nur in S über ein Büro. In diesem Büro würden von ihrer einzigen Angestellten alle auf Weisung ihres Geschäftsführers erforderlichen Verwaltungsarbeiten erledigt. Aufgrund der gegebenen Struktur erfolge die Führung ihres Unternehmens nur in S. Für die Festlegung des Ortes ihrer Geschäftsleitung sei es irrelevant, an welchen Orten ihr Geschäftsführer die für ihr Unternehmen entscheidungswesentlichen Dispositionen getroffen habe. Denn diese Dispositionen könnten überall (auch in der Stille der Natur) getroffen werden.

Für die Erhebung der Körperschaft- und Umsatzsteuer einer GmbH ist jenes Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich sich der Ort ihrer Geschäftsleitung befindet. Der Ort der Geschäftsleitung einer GmbH, also der Ort, an dem sich der Mittelpunkt ihrer geschäftlichen Oberleitung befindet, ergibt sich aus der jeweiligen tatsächlichen Gestaltung der Dinge. Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung ist dort, wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird, somit die für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen getroffen werden. Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht (vgl. die hg Erkenntnisse vom 6. April 1995, 94/15/0206 und vom 31. Mai 2000, 97/13/0200, beide mwA).

Mit ihren Ausführungen bekämpft die Beschwerdeführerin die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Nach § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist. In den Fällen, in denen die belangte

Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind oder gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 28. Mai 2002, 97/14/0053).

Die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung hält der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof stand. Die belangte Behörde konnte ohne gegen Denkgesetze zu verstoßen annehmen, die Ausführungen der einzigen Angestellten der Beschwerdeführerin, "die Hauptaktivitäten der GmbH werden von L aus betrieben", entsprächen schon deswegen dem tatsächlichen Geschehen, weil sie über die Tätigkeit des alleinigen Geschäftsführers unterrichtet sein müsse, ansonsten könnte sie die erforderlichen Büroarbeiten gar nicht erledigen. Der Feststellung, Peter S habe sich nur zweimal im Monat in S aufgehalten, wobei er dabei auch Kunden besucht habe, ist die Beschwerdeführerin im Administrativverfahren nicht entgegen getreten. Auch die Feststellung, Peter S agiere für weitere vier, ihren Sitz und den Ort ihrer Geschäftsleitung in L habende GmbH als alleiniger Geschäftsführer, wird von der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt. Mit der bloßen Behauptung, aufgrund der gegebenen Struktur erfolge die Führung ihres Unternehmens nur in S, zeigt die Beschwerdeführerin keinen Verstoß der belangten Behörde gegen die Denkgesetze auf. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, ihr Geschäftsführer habe alle für ihr Unternehmen entscheidungswesentlichen Dispositionen anlässlich seiner zwei Aufenthalte im Monat in S erledigt, wobei er dabei auch Kunden besucht habe, werde hingegen in L, wo sich auch sein Wohnsitz befinde, nur für die anderen vier GmbH tätig, steht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch. Der belangten Behörde kann daher nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung der Beschwerdeführerin habe sich in L befunden.

Die im Zusammenhang mit der Beweiswürdigung der belangten Behörde gerügte Verletzung von Verfahrensvorschriften liegt nicht vor. Im Administrativverfahren war stets unbestritten, dass die Beschwerdeführerin über das Büro in S hinaus keine eigene Struktur hatte. Was die belangte Behörde diesbezüglich hätte ermitteln sollen, zeigt die Beschwerdeführerin nicht auf. Die weitwendigen Ausführungen über die Tätigkeit der Annoncen akquirierenden selbständigen Vertreter tragen nichts zur Lösung der Frage bei, wo sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung der Beschwerdeführerin befunden habe, und stellen überdies im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ebenso unbeachtliche Neuerungen dar wie die Behauptung, die Beschwerdeführerin habe keine Kunden in S gehabt, weswegen diese von ihrem Geschäftsführer gar nicht hätten aufgesucht werden können. Die Einvernahme der Edeltraud K als Zeugin ist von der Beschwerdeführerin trotz Kenntnis ihrer am 3. Juni 1996 gemachten Aussage nicht beantragt worden. Bemerkt wird, dass die Abgabenbehörde nicht verpflichtet ist, Zeugen so lange zu vernehmen, bis deren Aussage zur Zufriedenheit der Partei ausfällt.

Den Ausführungen der Beschwerdeführerin, bis zum Jahr 1992 sei sie durch das Finanzamt Salzburg Land veranlagt worden, was mangels Änderung der Verhältnisse weiter gehandhabt werden müsse, ist entgegen zu halten, dass die Abgabenbehörde nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet ist, von einer gesetzlich nicht gedeckten Verwaltungsübung oder einer unrichtigen Würdigung von Tatsachen abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkannt hat.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

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

Wien, am 16. September 2003

### **Schlagworte**

Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:1997140169.X00

### **Im RIS seit**

09.10.2003

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)