jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/4/23 99/14/0282

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.04.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

GewStG §7 Z6;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der S Gesellschaft mbH in G, vertreten durch Dr. Wolfgang Dartmann und Dr. Haymo Modelhart, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Klostergasse 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 20. September 1999, Zl. RV-003.96/1-7/1996, betreffend Gewerbesteuer 1992 und 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

OS und IS sind zu jeweils 20%, deren Tochter Silvia S ist zu 60% Gesellschafter der beschwerdeführenden GmbH.

Silvia S war Dienstnehmerin einer aus den Gesellschaftern OS und IS gebildeten Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (im Folgenden GesbR).

Im Zuge einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung stellte der Prüfer fest, Silvia S sei für die Beschwerdeführerin (in den Wirtschaftsjahren 1991/92 und 1992/93) tätig gewesen. Die GesbR habe der Beschwerdeführerin diese Dienstleistungen in Rechnung gestellt. Durch diese Vorgangsweise trage die Beschwerdeführerin den gesamten Gehaltsaufwand. Nach Ansicht des Prüfers liege eine Gehaltszahlung an eine wesentlich beteiligte Gesellschafterin vor, weshalb gemäß § 7 Z 6 GewStG eine entsprechende Hinzurechnung vorzunehmen sei.

In der Berufung gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangenen Gewerbesteuerbescheide brachte die Beschwerdeführerin vor, einerseits habe die GesbR von ihr eine Vergütung erhalten, anderseits habe Silvia S eine Vergütung von der GesbR erhalten. Es gebe also zwei Vergütungsempfänger. Bei der ersten Vergütungsempfängerin,

der GesbR, unterlägen die Vergütungen der Gewerbesteuer. Eine Hinzurechnung beim Gewerbeertrag der Beschwerdeführerein sei ausgeschlossen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Zu beurteilen sei, ob die Vergütungen, die nicht unmittelbar an Silvia S ausbezahlt worden seien, nach § 7 Z 6 GewStG dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen seien. Über die Leistungserbringung seien Verträge abgeschlossen worden, welche die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen erfüllten. Sie seien nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen, hätten einen klaren und eindeutigen Inhalt und wären auch unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden. Im Erkenntnis vom 17. November 1992, 91/14/0180, habe der Verwaltungsgerichtshof in wirtschaftlicher Betrachtungsweise die Zwischenschaltung einer Personalbereitstellungs-GmbH der Hinzurechnung nach § 7 Z 6 GewStG nicht hinderlich sein lassen. Im Gegensatz zu dem jenem Erkenntnis zugrunde liegenden Fall sei im gegenständlichen Fall die wesentlich beteiligte Gesellschafterin (Silvia S) nicht verpflichtet, Dienstleistungen an die Beschwerdeführerin zu erbringen. Dieser Unterschied sei allerdings nicht wesentlich, weil § 6 Z 7 GewStG nicht auf die Verpflichtung zum Tätigwerden abstelle. Im gegenständlichen Fall sei auch zu beachten, dass das zwischengeschaltete Gebilde nur eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht sei, welche im Übrigen aus den weiteren Gesellschaftern der Beschwerdeführerin gebildet werde. Es sei daher festzustellen, dass Vergütungen für die Tätigkeit der zu 60% beteiligten Gesellschafterin an die zu 20% beteiligten Gesellschafter geleistet werden, welche diese Vergütungen wieder an die zu 60% beteiligte Gesellschafterin weitergäben. Ein Verschieben von Vergütungen zwischen den Gesellschaftern, sodass am Ende derjenige Gesellschafter, welcher die Leistungen erbringe, diese auch erhalte, könne die Zurechnung nach § 7 Z 6 GewStG nicht hindern.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid

erhobene Beschwerde erwogen:

§ 7 GewStG lautet auszugsweise:

"Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 6) werden folgende Beträge

wieder hinzugerechnet, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinnes

abgesetzt sind:

...

6. Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die von einem im § 1 Abs. 2 Z 2 und Abs. 4 bezeichneten Unternehmen an wesentlich Beteiligte für eine Tätigkeit im Betrieb gewährt worden sind. Unter wesentlich Beteiligten sind natürliche Personen zu verstehen. Eine Person ist an einem Unternehmen wesentlich beteiligt, wenn sie zu mehr als einem Viertel beteiligt ist. Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich. Die Beteiligung muss in einem Zeitpunkt des Bemessungszeitraumes bestanden haben, der für die Ermittlung des Gewerbeertrages maßgebend ist;

..."

Die Beschwerdeführerin bringt vor, die Hinzurechnungsbestimmung des § 7 Z 6 GewStG stelle darauf ab, dass der tätig werdende Gesellschafter in den Betrieb der Gesellschaft eingegliedert sei, etwa als Geschäftsführer oder als Angestellter. Eine solche Eingliederung liege bei Silvia S nicht vor. Sie sei in keiner Weise der Aufsicht oder Weisungsbefugnis des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin unterlegen. Die Tätigkeit des GesbR habe sich nicht auf die Verrechnung von Leistungen der Silvia S beschränkt. Die GesbR habe vielmehr auch einen weiteren Dienstnehmer verrechnet, aber auch anteiligen Miet- und Büroaufwand. Die belangte Behörde habe es unterlassen, im angefochtenen Bescheid entsprechende Feststellungen zu treffen. Im Übrigen gehe auch die belangte Behörde davon aus, dass Silvia S Dienstnehmerin der GesbR sei. Silvia S habe von der GesbR eine Entlohnung nach dem Kollektivvertrag bzw nach dem Angestelltengesetz erhalten.

Mit der Hinzurechnungsbestimmung des § 7 Z 6 GewStG soll dem Objektsteuergedanken der Gewerbesteuer Rechnung getragen und die Gleichbehandlung von Vergütungen an wesentlich beteiligte Gesellschafter von Kapitalgesellschaften mit Vergütungen an Gesellschafter von Mitunternehmerschaften, die sich gemäß § 23 Z 2 EStG nicht gewinnmindernd auswirken können, herbeigeführt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. März 1985, 82/14/0029).

Das Tatbestandsmerkmal "Tätigkeit im Betrieb" erfordert nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass der Vergütungsberechtigte in den Organismus des Betriebes - z.B. als Geschäftsführer - eingeordnet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. Oktober 1984, 84/14/0041).

Im vorliegenden Fall ist von entscheidender Bedeutung, ob die wesentlich Beteiligte Silvia S der Beschwerdeführerin gegenüber Dienstleistungen erbracht hat, wie dies auch ohne Zwischenschaltung anderer Personen erfolgen kann, ob sie damit, weil die Leistungserbringung auf Dauer angelegt ist, in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert gewesen ist (vgl zur Eingliederung im Hinblick auf eine laufend erbrachte Geschäftsführungstätigkeit das hg Erkenntnis vom 12. September 2001, 2001/13/0203) und ob das durch die Beschwerdeführerin geleistete Entgelt jenem vergleichbar gewesen ist, mit welchem die Dienstleistung natürlicher Personen abgegolten wird. Treffen die erwähnten Umstände zu, ist der Hinzurechnungstatbestand des § 7 Z 6 GewStG erfüllt. Eine am Zweck dieser Bestimmung orientierte Auslegung ergibt, dass die Hinzurechnung zu erfolgen hat, wenn die persönliche Dienstleistung des wesentlich Beteiligten im Vordergrund steht und die Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft vorliegt, und zwar auch dann, wenn in dem die Leistungserbringung regelnden Schuldverhältnis ein Dritter zwischengeschaltet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. November 1992, 91/14/0180).

Die Beschwerdeführerin führt in der Beschwerde an, Silvia S sei für sie in den Streitjahren über Auftrag ihrer Arbeitgeberin, nämlich der GesbR, tätig gewesen. Silvia S habe dabei Dienstleistungen verrichtet. Hiefür habe die Beschwerdeführerin der GesbR ein Entgelt entrichtet. "Die GesbR gab dieses Entgelt als Arbeitslohn (Gehalt) an ihre Dienstnehmerin (Silvia S) weiter".

Dieses Vorbringen deckt sich mit den Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde. Bei dieser Sachlage konnte die belangte Behörde unbedenklich davon ausgehen, dass Silvia S für die Beschwerdeführerin Dienstleistungen erbracht hat sowie in der für Dienstnehmer üblichen Weise entlohnt worden ist und dass durch die auf Dauer angelegte Betätigung eine Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Beschwerdeführerin vorgelegen hat. Solcherart kann der belangten Behörde aber nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Hinzurechnungstatbestand des § 7 Z 6 GewStG als erfüllt angesehen hat.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II 501/2001.

Wien, am 23. April 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1999140282.X00

Im RIS seit

13.08.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at