jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2018/4/19 Ro 2018/15/0003

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.04.2018

**Index**

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

**Norm**

EStG 1988 §22 Z2;
KommStG 1993 §5 Abs1 lita;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofrätin Dr. Büsser und die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des Bundesministers für Finanzen in 1010 Wien, Johannesgasse 5, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Oberösterreich vom 9. November 2017, Zl. LVwG-450256/6/HW/MA, betreffend Festsetzung der Kommunalsteuer für das Jahr 2015 (mitbeteiligte Partei: S GmbH in H, vertreten durch die Raml & Herger Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH in 4020 Linz, Museumstraße 31a), zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 663,84 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

1 Laut angefochtenem Erkenntnis schloss die mitbeteiligte Partei, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, mit ihrem (wesentlich beteiligten) Gesellschafter und Geschäftsführer einen Geschäftsführervertrag ab, in dem sie sich zur Tragung der im Rahmen der Geschäftsführertätigkeit anfallenden Reisespesen verpflichtete. Zu diesem Zweck stellte sie dem Gesellschaftergeschäftsführer ein Kraftfahrzeug zur Verfügung. Die Kosten für die Privatnutzung dieses Kraftfahrzeuges waren der Mitbeteiligten vom Gesellschaftergeschäftsführer vereinbarungsgemäß zu ersetzen. Im Jahr 2015 erwuchsen der Mitbeteiligten für das Kraftfahrzeug Kosten von 7.992,13 EUR. Der auf die Privatnutzung des Kraftfahrzeuges entfallende Anteil von 1.598,43 EUR (20%) wurde per 31. Dezember 2015 mit Forderungen des Gesellschaftergeschäftsführers gegenüber der Mitbeteiligten saldiert. Bei der Selbstberechnung der Kommunalsteuer für das Jahr 2015 berücksichtigte die Mitbeteiligte die Kosten für das Kraftfahrzeug, das dem Gesellschaftergeschäftsführer zur Verfügung gestellt worden ist, nicht.

2 Im Anschluss an eine gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben setzte die Bürgermeisterin der Marktgemeinde H die Kommunalsteuer für das Jahr 2015 neu fest, wobei sie jene Kosten für das gegenständliche Kraftfahrzeug, welche der Mitbeteiligten vom Gesellschaftergeschäftsführer nicht ersetzt worden sind (80%), weil sie

auf die im betrieblichen Interesse der Mitbeteiligten getätigten Fahrten entfielen, in die Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen miteinbezog.

3 Der Gemeinderat der Gemeinde H gab einer gegen den Festsetzungsbescheid gerichteten Berufung der Mitbeteiligten keine Folge und führte u.a. aus, werde einem wesentlich beteiligten Gesellschaftergeschäftsführer, der eine Tätigkeit nach § 22 Z 2 EStG 1988 selbständig ausübe, ein Kraftfahrzeug unentgeltlich überlassen, stelle der Vorteil aus der Zurverfügungstellung des Kraftfahrzeugs - in Höhe der der Gesellschaft tatsächlich entstandenen Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs (betriebliche und nicht betriebliche) - einen geldwerten Vorteil dar, der vom Gesellschaftergeschäftsführer als Betriebseinnahme zu erfassen sei. Setze der Gesellschaftergeschäftsführer das Kraftfahrzeug in weiterer Folge betrieblich ein, stünden den Betriebseinnahmen Betriebsausgaben gegenüber. Diese Betriebsausgaben seien für die Ermittlung der Lohnnebenkosten aber unbeachtlich, weil die Lohnnebenkosten von den Bruttobezügen berechnet würden und § 26 EStG 1988 bei wesentlich beteiligten Gesellschaftergeschäftsführern nicht zum Tragen komme. Zu berücksichtigen sei nur der Kostenbeitrag des Gesellschaftergeschäftsführers, der den Aufwand der Gesellschaft und damit die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer vermindere.

4 Gegen die Berufungsentscheidung des Gemeinderates brachte die Mitbeteiligte Beschwerde ein.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Landesverwaltungsgericht der Beschwerde statt. Es stellte den eingangs dargestellten Sachverhalt fest und führte aus, der Verwaltungsgerichtshof habe im gegebenen Zusammenhang bereits mehrmals ausgesprochen, dass die Überlassung eines Kraftfahrzeuges für private Fahrten einen geldwerten Vorteil darstelle, der als Betriebseinnahme zu erfassen sei. Er habe weiters ausgeführt, dass die Höhe der Betriebseinnahmen bei Fehlen entsprechender Aufzeichnungen nach den allgemeinen Grundsätzen des § 184 BAO zu schätzen sei. Letzteres wäre nicht erforderlich, wenn die der Mitbeteiligten "tatsächlich entstandenen Gesamtkosten" des gegenständlichen Kraftfahrzeugs den vom Gesellschaftergeschäftsführer als Betriebseinnahme zu erfassenden geldwerten Vorteil darstellen würden. Das Landesverwaltungsgericht vertrete vielmehr den Standpunkt, dass der geldwerte Vorteil des Gesellschaftergeschäftsführers dem auf die private Nutzung entfallenden Anteil der gesamten Kraftfahrzeugkosten, der mit 1.598,43 EUR (20%) geschätzt worden sei, entspreche. Der geldwerte Vorteil, der durch die Überlassung des Kraftfahrzeuges für private Fahrten entstehe, werde durch den Anspruch der Mitbeteiligten auf Kostenersatz (für die Privatnutzung), der im Jahr 2015 1.598,43 EUR betragen habe, neutralisiert. Im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Kraftfahrzeug verbleibe 2015 daher kein Raum für eine Erhöhung der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage.

6 Eine Revision erklärte des Landesverwaltungsgericht für zulässig, weil keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage vorliege, ob bei Überlassung eines Kraftfahrzeuges für betriebliche und private Fahrten an einen Gesellschaftergeschäftsführer grundsätzlich die gesamten der Gesellschaft entstandenen Kosten für das Kraftfahrzeug als sonstige Vergütung im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 zur Kommunalsteuerbemessungsgrundlage heranzuziehen seien.

7 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die gemäß § 15a Abs. 2 KommStG in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, erhobene Revision des Bundesministers für Finanzen, der die Entscheidung insoweit anficht, "als das Landesverwaltungsgericht nicht die gesamten der GmbH entstandenen Kosten - abzüglich des vom wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer der GmbH ersetzten Kostenanteiles - aus der Zurverfügungstellung des Firmen-KFZ durch die GmbH für die betrieblichen und privaten Fahrten als Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 gemäß § 5 Abs. 1 lit. a KommStG 1993 in die Bemessungsgrundlage zur Kommunalsteuer einbezogen hat."

8 Die Mitbeteiligte hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

9 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

10 Gemäß § 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993) unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

11 Dienstnehmer sind nach § 2 KommStG 1993 u.a. Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1998 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 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 EStG 1988) aufweisenden Beschäftigung.

12 Die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer wird in § 5 Abs. 1 KommStG 1993 wie folgt geregelt:

"Bemessungsgrundlage ist die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. Arbeitslöhne sind

a) (...) Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 (...)"

13 § 5 Abs. 1 lit. a KommStG stellt auf Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988, nicht hingegen auf den Gewinn im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 ab. Daher hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen, dass auch Bezüge, welche eine GmbH ihrem Gesellschaftergeschäftsführer als Vergütung der bei ihm angefallenen Betriebsausgaben gewährt, zur Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer zählen (vgl. z.B. VwGH 4.2.2009, 2008/15/0260, VwSlg 8411/F, betreffend Entgelte, die dem wesentlich beteiligten Gesellschaftergeschäftsführer als Kostenersatz für berufsrechtlich vorgeschriebene Versicherungen, als Telefonkostenersatz und als Abgeltung für Anschaffungen bzw. für Reisespesen gewährt worden sind).

14 Die Revision trägt unter Bezugnahme auf die angeführte Rechtsprechung vor, nichts anderes könne gelten, wenn die Gesellschaft dem wesentlich Beteiligten anstelle der Bezahlung von Kilometergeldern (für dienstliche Fahrten mit einem eigenen Kraftfahrzeug) ein Firmenkraftfahrzeug zur Verfügung stelle. Diese Sachzuwendung sei der Gewährung von Kilometergeldern gleichzusetzen und als sonstige Vergütung jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 ebenfalls in die Bemessungsgrundlage für die Erhebung der Kommunalsteuer einzubeziehen. Auch stellten die Gewährung von Kilometergeldern sowie die Zurverfügungstellung eines Firmen-Kraftfahrzeuges ein Äquivalent dar, sollten doch durch das Kilometergeld sämtliche mit der Verwendung des Kraftfahrzeuges im Zusammenhang stehenden Kosten wie Wertverlust, Treibstoff, Versicherung, Steuern und Gebühren abgegolten werden.

15 Mit diesem Vorbringen ist die Revision nicht im Recht. Die Zurverfügungstellung des Kraftfahrzeuges durch die Mitbeteiligte hat im gegenständlichen Fall nicht zu - beim Gesellschaftergeschäftsführer zu erfassenden - Vergütungen im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988 geführt. Das überlassene Kraftfahrzeug befindet sich im Betriebsvermögen der Mitbeteiligten. Die mit dem Kraftfahrzeug zusammenhängenden Aufwendungen der Mitbeteiligten stellen Betriebsausgaben dar, die bei der Gewinnermittlung der Mitbeteiligten zu berücksichtigen sind. Die vorliegende Konstellation ist daher nicht mit der Bezahlung von Kilometergeldern vergleichbar, mit welchen dem Gesellschaftergeschäftsführer Aufwendungen für dienstliche Fahrten mit seinem eigenen Kraftfahrzeug ersetzt werden. Gegenteiliges ist auch dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 2003, 2001/13/0092, nicht zu entnehmen, das der Revisionswerber für seinen Standpunkt ins Treffen führt. In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof in Bezug auf die Einbeziehung der von der Gesellschaft für den wesentlich Beteiligten übernommenen Sozialversicherungsbeiträge in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag zu Recht erkannt, dass in der Übernahme einer den Geschäftsführer treffenden Beitragspflicht eine weitere Vergütung für die Geschäftsführertätigkeit zu sehen ist. Auch in diesem Fall werden dem Gesellschaftergeschäftsführer Aufwendungen (Sozialversicherungsbeiträge), die er zu tragen hat, ersetzt.

16 Dem Landesverwaltungsgericht kann somit nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es die streitgegenständlichen Aufwendungen der Mitbeteiligten für das in Rede stehende Kraftfahrzeug nicht in die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer einbezogen hat.

17 Die Revision erweist sich daher als unbegründet und war sohin gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

18 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet (im beantragten Umfang) in den §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 19. April 2018

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2018:RO2018150003.J00

**Im RIS seit**

23.05.2018

**Zuletzt aktualisiert am**

31.07.2018

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at