jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Lvwg Erkenntnis 2020/9/22 LVwG-AV-1280/001-2019

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.09.2020

Entscheidungsdatum

22.09.2020

Norm

KommStG 1993 §2 lita
KommStG 1993 §11
EStG 1988 §47 Abs2

Text

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Niederösterreich erkennt durch den Richter Hofrat Mag. Hubmayr über die Beschwerde der A GmbH, ***, ***, vom 8. November 2019 gegen den Bescheid des Stadtrates der Stadtgemeinde *** vom 9. Oktober 2019, Zl. ***, mit welchem eine Berufung gegen einen Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde *** vom 27. Dezember 2018, Zl. ***, EDV Nr. ***, betreffend Festsetzung der Kommunalsteuer für den Zeitraum 01/2013 bis 10/2018, abgewiesen wurde, zu Recht:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist nicht zulässig.

Rechtsgrundlagen:

§§ 279 Abs. 1 Bundesabgabeordnung – BAO

§ 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 – VwGG

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

1. Zum verwaltungsbehördlichen Verfahren:

Am 5. Dezember 2018 wurde bei der A GmbH (in der Folge: Beschwerdeführerin) durch ein Revisionsorgan der Abgabenbehörde der Stadtgemeinde *** eine Abgabennachschau durchgeführt.

In den Jahren 2013 bis 2018 seien Geschäftsführerbezüge im Gesamtbetrag von € 176.391,-- ausbezahlt worden, ohne dass dafür die Kommunalsteuer abgeführt worden sei.

Mit Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde *** vom 27. Dezember 2018, Zl. ***, EDV Nr. ***, wurde der Beschwerdeführerin die Kommunalsteuer für den Zeitraum 01/2013 bis 10/2018 festgesetzt.

Auf der Grundlage der festgestellten Bemessungsgrundlagen wurde die Kommunalsteuer wie folgt festgesetzt:

	Bemessungsgrundlage	Kommunalsteuer
2013:	€ 14.559,-	€ 436,77
2014:	€ 33.500,-	€ 1.005,00
2015:	€ 28.822,-	€ 864,66
2016:	€ 30.252,-	€ 907,56
2017:	€ 44.258,-	€ 1.327,74
2018 (01-10):	€ 25.000,-	€ 750,00

Es wurde somit eine Kommunalsteuer von gesamt € 5.291,73 vorgeschrieben.

Weiters wurde ein Säumniszuschlag von € 90,83 für die nicht fristgerecht entrichtete Kommunalsteuer in Höhe von € 4.541,73 vorgeschrieben.

Zur Begründung wurde auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen.

Dagegen wurde die Berufung vom 28. Jänner 2019 namens der Beschwerdeführerin durch ihren Geschäftsführer fristgerecht eingebracht. Zur Begründung wurde Folgendes vorgebracht:

„Die Vorschreibung wurde (scheinbar) anhand der Vermutung vorgenommen, dass es sich dabei um lohnsteuerpflichtige Gehälter aus meiner Tätigkeit als Geschäftsführer handelt. Ich bin allerdings weder an der Gesellschaft beteiligt noch in einem Dienstverhältnis tätig. Es wurde seitens der Prüfung weder in den (vorhandenen) Geschäftsführervertrag Einsicht genommen in dem klar ersichtlich ist, dass kein Merkmal eines Dienstverhältnisses vorliegt, noch eine Beurteilung vorgenommen, in wie fern eine Weisungsgebundenheit vorliegt. Weder schulde ich meine Arbeitskraft noch bin ich eingegliedert in den geschäftlichen Organismus. Da meines Erachtens keine Weisungsgebundenheit besteht, jedoch ein wesentliches Unternehmerwagnis vorliegt, ist daher von keinem Dienstverhältnis auszugehen. Vertraglich wurde vereinbart dass meine Vergütung in engem Zusammenhang mit dem wirtschaftlichen Erfolg der Gesellschaft steht, das heißt, dass die Möglichkeit besteht, in einem Verlustjahr keine Vergütung zu erhalten. Hier ist aufgrund eines freien Dienstvertrages eine komplette Weisungsfreiheit mit vorhandenem

Unternehmerrisiko vorhanden und daher eine Befreiung von DB, DZ und Kommunalsteuer gegeben und kein dem Gesamtbild der Verhältnisse vorliegendes Dienstverhältnis (kein Arbeitslohn im Sinne des Kommunalsteuergesetzes 1993).“

Mit der nunmehr angefochtenen Berufungsentscheidung des Stadtrates der Stadtgemeinde *** vom 9. Oktober 2019, Zl. *** wurde die Berufung betreffend die Festsetzung der Kommunalsteuer für den Zeitraum 2005-2009 abgewiesen.

In der Begründung wurde ausführlich dargelegt, dass die Tätigkeit des Geschäftsführers für die Gesellschaft alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des Kommunalsteuergesetztes aufweise.

Gegen diesen Berufungsbescheid richtet sich die verfahrensgegenständliche Beschwerde der A GmbH vom 8. November 2019, fristgerecht eingebracht durch ihren Geschäftsführer.

Es liege keine die Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Tätigkeit vor, vielmehr handle es sich um einen Geschäftsführerwerkvertrag, der Geschäftsführer schulde keine Arbeitskraft, die Vergütung stehe in Zusammenhang mit dem wirtschaftlichen Erfolg. Da die Bezüge nicht gleichbleibend gewesen seien, liege sehr wohl ein gewichtiges Unternehmerrisiko vor. Eine Weisungsbindung sei weder aus Gesellschafter-, noch Geschäftsführervertrag ersichtlich und vereinbart. Eine Eingliederung in den Betriebsorganismus bestehe nicht. Der Geschäftsführer sei bloß an Gesellschafterbeschlüsse gebunden, dies könne keine persönliche Weisungsgebundenheit des Geschäftsführers auslösen. Es liege ein Vertrag eines Fremdgeschäftsführers, der komplett weisungsfrei tätig sei, vor.

Beantragt wurde die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die Beschwerde wurde dem Landesverwaltungsgericht Niederösterreich unter Anschluss des bezughabenden Verwaltungsaktes der Stadtgemeinde *** am 14. November 2019 zur Entscheidung vorgelegt.

Am 1. September 2020 fand in der gegenständlichen Sache beim Landesverwaltungsgericht Niederösterreich eine öffentliche mündliche Verhandlung im Beisein von Vertretern der Beschwerdeführerin, sowie von Vertretern der belangten Behörde statt. In rechtlicher Hinsicht wurde dabei kein neues Vorbringen erstattet.

2. Feststellungen:

Aufgrund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, insbesondere aufgrund der von der belangten Behörde vorgelegten und ins Beweisverfahren einbezogenen unbedenklichen Aktenunterlagen sowie aufgrund der Ausführungen der Verfahrensparteien bzw. der Ergebnisse der Befragung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin im Zuge der vor dem erkennenden Gericht durchgeführten öffentlichen mündlichen Verhandlung, konnte folgender Sachverhalt festgestellt werden:

Seitens der Beschwerdeführerin wurde für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine Kommunalsteuer entrichtet. An den Geschäftsführer Herrn B wurden von der Beschwerdeführerin in diesem Zeitraum regelmäßig Bezüge für seine Geschäftsführertätigkeit ausbezahlt. Die bei der Nachschau festgestellten und der Kommunalsteuerfestsetzung zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen entsprechen den ausbezahlten Geschäftsführerbezügen.

Die A GmbH wurde am 15. Dezember 2008 errichtet und ins Firmenbuch eingetragen, einziger Gesellschafter ist Herr B.

Am 20. Dezember 2008 wurde Herr B zum Geschäftsführer bestellt und ins Firmenbuch eingetragen. Er ist sowohl handelsrechtlicher als auch gewerberechtlicher Geschäftsführer und übt das Gewerbe „Handel und Beratung“ aus.

Der Geschäftsführervertrag zwischen der Beschwerdeführerin und Herrn B wurde am 22. Dezember 2008 auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Dementsprechend habe der Geschäftsführer die GmbH zu vertreten, sei verpflichtet Geschäfte und Bücher des Unternehmens ordnungsgemäß mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu führen. Er habe für die Erstellung der Jahresabschlüsse Sorge zu tragen, die finanzielle Lage der Gesellschaft ständig zu überwachen und in diesem Zusammenhang Gesellschafter aufzuklären und zu informieren. Er habe Gesellschafterbeschlüsse zu befolgen und „agiert ansonsten allerdings vollkommen weisungsfrei“.

Als Entgelt für die gesamte Tätigkeit des Geschäftsführers sei ein jährliches Entgelt „von zumindest EUR 25.000,00“ vereinbart. Das Geschäftsführergehalt sei allerdings an den Umsatz des Unternehmens gekoppelt, sofern die am Jahresbeginn festgelegten Ziele nicht erreicht würden, sei das akontierte Entgelt wider rückzuzahlen.

Der Geschäftsführer sei an keinen Arbeitsort gebunden, die Zeiteinteilung obliege ihm selbst und er könne sich umfassend vertreten lassen. Es handle sich bei diesem Vertrag um keinen Dienstvertrag.

Aufgrund dieses Vertrages übt Herr B die Geschäftsführertätigkeit für die Beschwerdeführerin seit 2008 aus und gab dazu befragt bei der mündlichen Verhandlung Folgendes an:

„Ich kümmere mich um das Kerngeschäft des Unternehmens, nämlich Handel und Beratung im Zusammenhang mit dem Vertrieb von IT-Komponenten, Hardware und Software und sonstiges Zubehör. Die Abwicklung der Kundenkontakte wird von mir durchgeführt, die Logistik (Produktversand) ist ausgelagert auf mehrere Großhändler. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2013 bis 2018 war ich ausschließlich für die A GmbH tätig, für andere Unternehmen war ich nicht tätig, habe auch keine Aufträge von anderen Unternehmen ausgeführt. Mit der A GmbH besteht ein am 22. Dezember 2008 abgeschlossener Geschäftsführervertrag, welcher auch im vorgelegten Verwaltungsakt der Abgabenbehörde enthalten ist.

Ich übe meine Tätigkeit ausschließlich am Firmenstandort in ***, in dem sich auch das Lager befindet, aus. Es handelt sich um ein Büro mit Kellerabteil, welches von der GmbH gemietet ist. In dem Büro befindet sich der E-Mail Server der GmbH, Computer, Telefon. Die Betriebskosten werden von der GmbH getragen. Die gesamte Büroeinrichtung befindet sich im Besitz der GmbH. Eigene Betriebsmittel verwende ich nicht. Meine Tätigkeit ist mit sehr vielen Außendiensten verbunden, ich bin sehr oft unterwegs und fahre zu den Kunden. Für die Außendiensttätigkeit nutze ich ein Firmenfahrzeug der GmbH. Meine Tätigkeit umfasst durchschnittlich eine 60-Stunden-Woche, da viele Kunden zu betreuen sind und auch bei dringendem Bedarf eines Kunden Service- und Wartungsarbeiten erforderlich sind. Für die Ausübung meiner Tätigkeit besteht keine Weisungsbindung gegenüber der GmbH. Eine Berichtspflicht gegenüber dem

einzigen Gesellschafter besteht nicht bzw. erfolgen über den Geschäftsverlauf keine regelmäßigen Gespräche. Einmal jährlich entscheidet der Gesellschafter über die Höhe der Ausschüttung an den Gesellschafter, insofern wird er auch einmal jährlich über den Geschäftsgang informiert.

Für den Fall meiner Verhinderung durch Urlaub oder Krankheit kann mich mein Bruder, Herr C, vertreten. Mein Bruder hat jedoch keine Gewerbeberechtigung. Jemand anderer hat mich bisher noch nicht vertreten. Die Vertretungstätigkeit beschränkt sich auf Entgegennahme von Telefonaten und Weiterleitung von Informationen an mich, ich bin auch im Urlaub und im Krankenstand ständig erreichbar. Im Urlaub achte ich auf telefonische Erreichbarkeit und eine bestehende Internetverbindung, um allfällige Probleme beim Kunden auch durch Fernwartung zu lösen. Ich wähle für meinen Urlaub immer ruhigere Zeiten, z.B. im Sommer, bei meinem letzten Urlaub gab es nur drei dienstliche Telefonate. Während dieser Zeit ist mein Bruder telefonisch am Handy für Kunden erreichbar, dafür erhält er von der GmbH keinen gesonderten Bezug. Einfache Probleme kann er selber lösen, für schwierigere Probleme verweist er die Kunden auch in meinem Urlaub an mich. Jemand anderer hat mich bisher noch nicht vertreten.

Die vorgeschriebene Kommunalsteuer wurde von der GmbH bisher noch nicht entrichtet. Die bei der Nachschau festgestellten Bemessungsgrundlagen entsprechen den ausbezahlten Geschäftsführerbezügen.

Ich beabsichtige die Geschäftsführertätigkeit für die A GmbH weiterhin auf unbestimmte Zeit auszuüben.

Der Bezug der Lebensgefährtin, die erst seit 2019 für die GmbH geringfügig beschäftigt ist, fällt jedenfalls unter die Freigrenze für sich alleine.

Auf Grund des Geschäftsführervertrages geregelt ist ein Entgelt von zumindest € 25.000,- jährlich. Die konkrete Bezugshöhe wird freihändig vom Gesellschafter auf Grund des Geschäftsganges jährlich im Nachhinein höher oder niedriger festgelegt. Schriftlich wurde dazu keine Regelung getroffen. Mündlich ist vereinbart eine Orientierung des Bezuges am Unternehmensumsatz bzw. Gewinn. Die Auszahlung des Bezuges erfolgt unterschiedlichst, meist alle zwei Wochen bis einmal im Monat. Die Auszahlung wurde über ein Verrechnungskonto in Form von akonto Zahlungen gebucht und am Ende des Geschäftsjahres mit dem festgelegten Jahresbezug abgerechnet. Im fraglichen Zeitraum musste kein Entgelt bzw. keine akonto Zahlungen zurückgezahlt werden. Ich bin weisungsfrei, eine Verpflichtung eine bestimmte Arbeitszeit zu leisten besteht nicht."

3. Anzuwendende Rechtsvorschriften:

3.1. Bundesabgabenordnung – BAO:

§ 1. (1) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und der Gemeinden) sowie der auf Grund unmittelbar wirksamer Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erhebenden öffentlichen Abgaben, in Angelegenheiten der Eingangs- und Ausgangsabgaben jedoch nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist, soweit diese Abgaben durch Abgabenbehörden des Bundes, der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind.

§ 2a. Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß in Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren vor der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden. ...

§ 279. (1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. ...

§ 288. (1) Besteht ein zweistufiger Instanzenzug für Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinden, so gelten für das Berufungsverfahren die für Bescheidbeschwerden und für den Inhalt der Berufungsentscheidungen die für Beschwerdevorentscheidungen anzuwendenden Bestimmungen sinngemäß. Weiters sind die Beschwerden betreffenden Bestimmungen (insbesondere die §§ 76 Abs. 1 lit. d, 209a, 212 Abs. 4, 212a und 254) sowie § 93 Abs. 3 lit. b und Abs. 4 bis 6 sinngemäß anzuwenden.

(2) Im Berufungsverfahren sind die §§ 278 und 279 Abs. 3 (Aufhebung unter Zurückverweisung, Bindung an Rechtsanschauung) nicht anzuwenden.

(3) Besteht ein zweistufiger Instanzenzug (Abs. 1), so sind die §§ 262 bis 264 (Beschwerdevorentscheidung, Vorlageantrag) weder im Berufungsverfahren noch im Beschwerdeverfahren anzuwenden. § 300 gilt sinngemäß ab Einbringung der gegen die Entscheidung über die Berufung gerichteten Bescheidbeschwerde.

3.2. Kommunalsteuergesetz 1993 - KommStG

Steuergegenstand

§ 1. Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Dienstnehmer

§ 2. Dienstnehmer sind:

a) Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

b) Personen, die nicht von einer inländischen Betriebsstätte (§ 4) eines Unternehmens zur Arbeitsleistung im Inland überlassen werden, insoweit beim Unternehmer, dem sie überlassen werden.

c) Personen, die seitens einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Dienstleistung zugewiesen werden.

Entstehung der Steuerschuld, Selbstberechnung, Fälligkeit und Steuererklärung

§ 11. (1) Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt, Gestellungsentgelte gezahlt (§ 2 lit. b) oder Aktivbezüge ersetzt (§ 2 lit. c) worden sind. Lohnzahlungen, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat gewahrt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen.

(2) Die Kommunalsteuer ist vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Werden laufende Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Kommunalsteuer bis zum 15. Februar abzuführen.

(3) Ein im Rahmen der Selbstberechnung vom Steuerschuldner selbst berechneter und der Abgabenbehörde bekannt gegebener Kommunalsteuerbetrag ist vollstreckbar. Wird kein selbstberechneter Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, hat die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu erfolgen. Von der Erlassung eines solchen Abgabenbescheides kann abgesehen werden, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung binnen drei Monaten ab Einreichung der Abgabenerklärung berichtigt; erweist sich die Berichtigung als nicht richtig, hat die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen.

(4) Für jedes abgelaufene Kalenderjahr hat der Unternehmer bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben. (...)

(5) Der Unternehmer hat jene Aufzeichnungen zu führen, die zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

4. Würdigung:

4.1. Zu Spruchpunkt 1:

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Änderungsbefugnis („nach jeder Richtung“) ist jedoch durch die Sache begrenzt (vgl. Ritz, BAO 5, § 279, Rz. 10). Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides gebildet hat (z.B. VwGH 2009/15/0152; 2010/16/0032; 2012/15/0161).

Den Spruch des angefochtenen Bescheides bildete die Abweisung der Berufung gegen den Bescheid vom 27. Dezember 2018 betreffend die Festsetzung der Kommunalsteuer für den Zeitraum von 01/2013 bis 10/2018.

Die Abweisung als unbegründet ist so zu werten, als ob die Rechtsmittelbehörde eine mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmende Entscheidung erlassen hätte (z.B. VwGH 2003/13/0064; 2005/15/0035;

2005/15/0055), der fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt (z.B. VwGH 2008/13/0115; 2011/17/0086; 2012/15/0161). Der gesamte Inhalt des Bescheides muss nicht wiederholt werden (VwGH 94/16/0275, 0276).

Gegenstand der Berufungsentscheidung und damit Sache des nunmehrigen Beschwerdeverfahrens ist dementsprechend ausschließlich die Festsetzung der Kommunalsteuer für den Zeitraum von 01/2013 bis 10/2018.

Die Beschwerdeführerin bekämpft diese Steuervorschreibung und begründet dies damit, dass der Geschäftsführer, dessen Bezug von der Abgabenbehörde als Bemessungsgrundlage herangezogen wurde, kein Dienstnehmer sei.

Gemäß § 2 lit. a Kommunalsteuergesetz 1993 sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 47 Abs. 2 Einkommensteuergesetz 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Maßgebend für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als unselbständiges Dienstverhältnis sind nicht nur vertragliche Abmachungen, sondern vor allem das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit. Relevant sind ausschließlich die objektiven Umstände, keinesfalls rechtlich relevant sind die Bezeichnung eines Rechtsverhältnisses selbst oder subjektive Gesichtspunkte der Vertragspartner.

Wie sich im gegenständlichen Fall schon aus dem Geschäftsführervertrag zwischen der A GmbH und dem nicht an dieser Kapitalgesellschaft beteiligten Herrn B vom 22. Dezember 2008 unmittelbar ergibt, wurde dieser Vertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es handelt sich dementsprechend um ein Dauerschuldverhältnis, Vertragsgegenstand ist die zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen und nicht die Erbringung eines bestimmten Werkes.

Vielmehr ist nach diesem Vertag auf (unbestimmte) Vertragsdauer der Geschäftsführer verpflichtet, die GmbH zu vertreten, sowie Geschäfte und Bücher des Unternehmens zu führen.

Wenngleich dieser Vertrag es dem Geschäftsführer erlaubt, sich umfassend vertreten zu lassen, so wird von dieser Befugnis im gegenständlichen Fall in der Praxis nicht Gebrauch gemacht.

Im Falle seiner Verhinderung wurde Herr B bisher ausschließlich durch seinen Bruder im Urlaub und bei Krankheit vertreten. Diese Vertretungstätigkeit beschränkt sich jedoch auf die Entgegennahme von Telefonaten und Weiterleitung von Informationen an den Geschäftsführer, der auch im Urlaub und im Krankenstand ständig erreichbar ist.

Eine solche Vertretung für den Urlaubs- und Krankheitsfall ist mit dem Vorliegen eines Dienstverhältnisses durchaus rechtlich vereinbar.

Welches Gewicht einer vertraglich vereinbarten Vertretungsbefugnis als Indiz für die Selbständigkeit einer Tätigkeit zukommt, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab (VwGH 2000/14/0125). Kommt eine Vertretung für die Vertragspartner etwa auf Grund der betrieblichen Abläufe, der Art der Tätigkeit oder deren Entlohnung tatsächlich nicht in Betracht, kann die vereinbarte Vertretungsmöglichkeit ihre sonst bestehende Indizwirkung gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses unter Umständen zur Gänze verlieren (VwGH Ra2017/13/0066).

Im Hinblick auf die erforderliche Gewerbeberechtigung, die dem Geschäftsführer persönlich eingeräumte Befugnis zur Vertretung der Gesellschaft bzw. die persönliche Eintragung des Geschäftsführers als Vertretungsbefugter der Gesellschaft im öffentlichen Firmenbuch kommt aber eine Vertretung des Geschäftsführers im Hinblick auf die Art seiner Tätigkeit schon aus objektiven Gründen nicht in Betracht (VwGH 90/14/0103).

Festzuhalten ist daher, dass im gegenständlichen Fall die Tätigkeit als Geschäftsführer von Herrn B tatsächlich im Wesentlichen nur persönlich erbringt. Ein seine persönliche Arbeitspflicht ausschließendes generelles Vertretungsrecht kann dem Geschäftsführer im Hinblick auf seine grundsätzlich vertretungsfeindliche Funktion als handels- und gewerberechtlicher Geschäftsführer aber nicht zukommen.

Schließlich wird der Tatbestand der Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit welcher der Unternehmenszweck der

Gesellschaft, sei es durch ihre Führung, sei es durch operatives Wirken auf ihrem Betätigungsfeld, verwirklicht wird. Gerade bei einem Geschäftsführer wird sich eine gewisse Regelmäßigkeit der Arbeitsleistung ergeben, wobei er diese Tätigkeit für das Unternehmen, also die GmbH, ausübt. Insofern besteht hier natürlich ein Unterschied zu einem für eigene Rechnung tätigen selbständigen (Einzel-)Unternehmer. Zudem ist es auch insbesondere bei ambitionierten, leitenden Dienstnehmern durchaus nicht ungewöhnlich, dass diese auch an Wochenenden, zu Hause, etc. Arbeit für den Dienstgeber leisten.

Von einer Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers wird man gerade bei einem Geschäftsführer einer GmbH., der eben die Geschäfte der Gesellschaft (seines Arbeitgebers) zu führen hat, jedenfalls ausgehen können.

Nach Aussage des Geschäftsführers übt er seine Tätigkeit ausschließlich am Firmenstandort in *** aus. Die gesamte Büroeinrichtung befindet sich im Besitz der GmbH. Die Betriebskosten werden von der GmbH getragen. Eigene Betriebsmittel verwendet er nicht. Für die Außendiensttätigkeit nutzt er ein Firmenfahrzeug der GmbH.

Bei der Ausübung seiner Tätigkeit werden vom Geschäftsführer daher im Wesentlichen keine eigenen Betriebsmittel eingesetzt.

Von der Beschwerdeführerin wird auch nicht bestritten, dass der Geschäftsführer kontinuierlich über einen längeren Zeitraum (insbesondere über die Dauer des verfahrensgegenständlichen Zeitraumes) die Aufgaben der Geschäftsführung wahrgenommen hat. Dementsprechend ist das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft zweifelsfrei gegeben.

Auf Grund des Geschäftsführervertrages vereinbart ist ein Entgelt von zumindest € 25.000,- jährlich. Der Bezug wird regelmäßig in Form von Akonto-Zahlungen ausgezahlt und am Ende des Geschäftsjahres mit dem festgelegten Jahresbezug abgerechnet.

Am Wirtschaftserfolg orientierte Bezüge sprechen grundsätzlich nicht gegen ein Dienstverhältnis. Die Vereinbarung einer Gewinn- oder Umsatzbeteiligung bewirkt kein Unternehmerrisiko, wenn eine entsprechende Eingliederung in die Unternehmensorganisation gegeben ist und diese „Entgeltsvermehrung“ im Rahmen der Unternehmensorganisation erbracht wird (VwGH 83/15/0114).

Ein Unternehmerrisiko liegt auch nicht vor, wenn der Bezug bei negativer Wirtschaftsentwicklung gekürzt wird (VwGH 2003/14/0023).

Eine bei Eintreten einer Verlustsituation mögliche Reduktion begründet kein typisches Unternehmerrisiko, sondern lässt vielmehr einen vom Erfolg der Geschäftsführertätigkeit unabhängigen Fixbezug erkennen (VwGH 2004/13/0021).

Eine Abdeckung allfälliger Unternehmensverluste durch den Geschäftsführer ist aber nicht vereinbart, weshalb die vorgetragenen Argumente hinsichtlich des Unternehmerrisikos ins Leere gehen.

Der Geschäftsführervertrag regelt, dass der Geschäftsführer Gesellschafterbeschlüsse zu befolgen habe, „ansonsten allerdings vollkommen weisungsfrei“ agiere.

Die Bindung des Geschäftsführers an den Gesellschaftsvertrag und die Gesellschafterbeschlüsse stellt zwar eine sachliche Weisungsgebundenheit des Geschäftsführers her (VwGH 97/13/0169), die sich lediglich auf den Erfolg der Geschäftsführung bezieht. Maßgeblich für die Weisungsgebundenheit im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist aber die davon zu unterscheidende persönliche Weisungsgebundenheit (VwGH 2007/15/0177).

Mit der "stillen Autorität" eines Weisungsberechtigten, der keine Weisungen erteilt, ist ein vertraglicher Verzicht auf das Weisungsrecht nicht vergleichbar (vgl. VwGH 2012/13/0088). Im gegenständlichen Fall wurden persönliche Weisungen gegenüber dem Geschäftsführer vertraglich ausgeschlossen. Das Fehlen persönlicher Weisungen wird auch durch die vertraglich vereinbarte Berichtspflicht nicht ausgeglichen. Das Fehlen einer persönlichen Weisungsbindung spricht somit wohl gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses gemäß § 47 Abs.2 EStG 1988.

Da aber sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen, ist Herr B nach dem Gesamtbild der Verhältnisse als freier Dienstnehmer der Beschwerdeführerin gemäß § 4 Abs.4 ASVG einzustufen.

Freie Dienstnehmer gemäß § 4 Abs. 4 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz sind Personen, die sich auf Grund freier Dienstverträge auf bestimmte oder unbestimmte Zeit zur Erbringung von Dienstleistungen verpflichten, und zwar für

1. einen Dienstgeber im Rahmen seines Geschäftsbetriebes, seiner Gewerbeberechtigung, seiner berufsrechtlichen Befugnis (Unternehmen, Betrieb usw.) oder seines statutenmäßigen Wirkungsbereiches (Vereinsziel usw.), mit Ausnahme der bäuerlichen Nachbarschaftshilfe,

2. eine Gebietskörperschaft oder eine sonstige juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. die von ihnen verwalteten Betriebe, Anstalten, Stiftungen oder Fonds (im Rahmen einer Teilrechtsfähigkeit),

wenn sie aus dieser Tätigkeit ein Entgelt beziehen, die Dienstleistungen im Wesentlichen persönlich erbringen und über keine wesentlichen eigenen Betriebsmittel verfügen.

Herr B erbringt als Geschäftsführer für die A GmbH im Rahmen deren Geschäftsbetriebes auf Dauer (bzw. auf unbestimmte Zeit) im Wesentlichen persönlich und ohne eigene Betriebsmittel Dienstleistungen, wofür er auch Entgelt bezieht. Weisungsgebunden ist er jedoch nicht. Er ist daher nach dem wirtschaftlichen Gehalt seiner Tätigkeit freier Dienstnehmer gemäß § 4 Abs. 4 ASVG und somit Dienstnehmer gemäß § 2 lit. a Kommunalsteuergesetz.

Der Bezeichnung des Vertragsverhältnisses kommt für Zwecke der steuerrechtlichen Beurteilung keine Bedeutung zu bzw. ändert die Feststellung im Vertrag, „dass es sich bei diesem Vertag um keinen Dienstvertrag" handle, nichts an dieser Beurteilung. Im Einzelfall ist entscheidend, wie sich das Vertragsverhältnis tatsächlich gestaltet und wie der Vertragsinhalt zwischen den Vertragspartnern gehandhabt wird.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass der Beurteilung der Abgabenbehörden, die A GmbH sei hinsichtlich der an Herrn B ausbezahlten Geschäftsführerbezüge kommunalsteuerpflichtig, im Ergebnis keine Rechtswidrigkeit anhaftet.

Die mit dem angefochtenen Bescheid in zweiter Instanz vorgenommene Kommunalsteuerfestsetzung war zumindest unter dem Aspekt der Verletzung subjektiv-öffentlicher Rechte der Beschwerdeführerin nicht zu beanstanden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4.2. Zu Spruchpunkt 2 – Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß
Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil die Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Hinblick auf die obigen Ausführungen liegen jedoch keine Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfragen vor.

Schlagworte

Finanzrecht; Kommunalsteuer; Festsetzung; Gesellschaft; Geschäftsführer; Dienstverhältnis;

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:LVWGNI:2020:LVwG.AV.1280.001.2019

Zuletzt aktualisiert am

04.12.2020

Quelle: Landesverwaltungsgericht Niederösterreich LVwg Niederösterreic, http://www.lvwg.noe.gv.at

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at