

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/6/21 2004/15/0056

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 21.06.2007

## **Index**

L34006 Abgabenordnung Steiermark;  
30/02 Finanzausgleich;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## **Norm**

EGVG 1991 Anlage Art2 Abs5;  
FAG 1993 §15a;  
FAG 1997 §16;  
KommStG 1993;  
LAO Stmk 1963 §1 litc;

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde der E GmbH in P, vertreten durch Dr. Franz Unterasinger, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Radetzkystraße 8/1, gegen den Bescheid der Steiermärkischen Landesregierung vom 12. März 2004, Zl. FA7A-485-149/03-3, betreffend Kommunalsteuer für den Zeitraum vom 1. Jänner 1996 bis zum 31. Dezember 2000 samt Säumniszuschlag, (mitbeteiligte Partei: Marktgemeinde P), zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Land Steiermark Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Mit Bescheid vom 3. Juli 2002 setzte der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde die Kommunalsteuer für die beschwerdeführende GmbH (Beschwerdeführerin) für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 2000 mit 92.177,50 EUR fest. Da für diesen Zeitraum lediglich 85.764,05 EUR entrichtet worden seien, setzte er für den zusätzlichen, noch nicht fristgerecht entrichteten Betrag an Kommunalsteuer von 6.413,45 EUR einen Säumniszuschlag in Höhe von 128,30 EUR fest. Die nicht entrichteten Kommunalsteuerbeträge würden die Arbeitslöhne des zu 95 % an

der Beschwerdeführerin beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers betreffen. Dessen entgeltliche Tätigkeit sei auf Dauer angelegt, sodass sich daraus die Eingliederung des Geschäftsführers in den Betrieb der GmbH ableiten lasse. Ein Unternehmerrisiko liege nicht vor.

Über eine dagegen von der Beschwerdeführerin erhobene Berufung setzte der Gemeinderat der mitbeteiligten Gemeinde mit Bescheid vom 14. Oktober 2003 die Kommunalsteuer für den Streitzeitraum mit 95.005,40 EUR und den Säumniszuschlag mit 184,80 EUR fest. Im bekämpften Bescheid des Bürgermeisters sei der erfolgsabhängige Teil des Geschäftsführerbezuges nicht berücksichtigt worden. Die Tatsache, dass neben dem Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und den Arbeitern nur eine Angestellte nur teilweise beschäftigt sei, deute darauf hin, dass der Geschäftsführer die laufenden Geschäfte erledige und somit in den Organismus des Betriebes eingebunden sei. Ob er nebenbei noch andere Tätigkeiten ausübe, erscheine daher nicht relevant. Auch andere - hier nicht interessierende Umstände - würden für die Annahme eines Dienstverhältnisses sprechen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde einer von der Beschwerdeführerin dagegen erhobenen Vorstellung keine Folge. Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens und rechtlichen Ausführungen sowie Ausführungen zu einem von der Beschwerdeführerin behaupteten Unternehmerrisiko hielt die belangte Behörde fest, die vom Gemeinderat der mitbeteiligten Partei aufgezeigten Gegebenheiten, wie etwa eine laufende Gehaltszahlung und die Eingliederung des näher genannten Gesellschafters in den betrieblichen Organismus, ließen bei Gesamtbetrachtung der Verhältnisse erkennen, dass im Beschwerdefall ein Dienstverhältnis des Geschäftsführers vorgelegen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich im Recht "auf gesetzmäßige Vorschreibung der Kommunalsteuer, insbesonders im Recht auf Unterlassung in der weiteren Vorschreibung von 9.241,20 EUR zuzüglich eines Säumniszuschlages von 184,80 EUR verletzt" (Beschwerdepunkt gemäß § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG).

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 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung 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.

Die in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 genannten Personen sind 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) aufweisenden Beschäftigung.

Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach der im § 2 KommStG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, klar gestellt. Aus den Gründen dieses Erkenntnisses, auf welche gemäß § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG verwiesen werden kann, sind auch die im Beschwerdefall gewährten Vergütungen als Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu beurteilen, weil an der Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Beschwerdeführerin nach Maßgabe des im genannten Erkenntnis des verstärkten Senates dargelegten Verständnisses von diesem Merkmal sachbezogen kein Zweifel besteht.

Soweit die Beschwerdeführerin den im Verfahren eingeschrittenen Behörden vorwirft, es sei ihnen nach dem AVG nicht gestattet, in zweiter Instanz eine Neuüberprüfung zu Lasten der Beschwerdeführerin vorzunehmen und eine Erhöhung der Kommunalsteuer vorzunehmen, übersieht sie, wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid bereits zutreffend dargestellt hat, dass in Angelegenheiten der bundesgesetzlich geregelten öffentlichen Abgaben, hinsichtlich derer nach den Bestimmungen des Finanzausgleichsgesetzes die Regelung der Erhebung und Verwaltung dem Land zusteht, soweit diese Abgaben und Beiträge durch Organe des Landes oder der Gemeinden zu verwalten sind und nicht Abgabenbehörden des Bundes einzuschreiten haben, gemäß Art. II Abs. 5 EGVG nicht das AVG, sondern im Beschwerdefall gemäß § 1 lit. c der Steiermärkischen Landesabgabenordnung (StLAO) die Bestimmungen dieses Gesetzes anzuwenden sind. Die Kommunalsteuer ist eine im § 1 lit. c StLAO genannte Abgabe (vgl. für den Streitzeitraum § 15a des Finanzausgleichsgesetzes 1993 und § 16 des Finanzausgleichsgesetzes 1997.

Nach § 213 Abs. 2 StLAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und dem gemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Solcherart zeigt die Beschwerdeführerin nicht auf, dass der Gemeinderat der mitbeteiligten Partei nicht befugt gewesen wäre, die Erhöhung des festgesetzten Kommunalsteuerbetrages gegenüber dem Bescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Partei vorzunehmen. Gegen die zahlenmäßige Richtigkeit der festgesetzten Beträge bringt die Beschwerdeführerin nichts vor.

Die Verfahrensrüge, ein Vertreter des Steiermärkischen Gemeindebundes habe Erhebungen vorgenommen, obwohl der Steiermärkische Gemeindebund kein Behördenorgan sei, und die Ergebnisse dieser Überprüfung seien der Beschwerdeführerin nicht zu einer Stellungnahme mitgeteilt worden, was den Vorschriften der §§ 37 und 45 AVG widerspreche, führt die Beschwerde nicht zum Erfolg. Zum Einen verkennt die Beschwerdeführerin abermals, dass im Verfahren zur Festsetzung der Kommunalsteuer nicht das AVG, sondern die StLAO anzuwenden war, zum Anderen zeigt sie mit diesem Vorwurf allein die zu einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides erforderliche Relevanz der behaupteten Verfahrensverletzung (§ 42 Abs. 2 Z 3 VwGG) nicht auf.

Auch der gerügte Umstand, dass der Bürgermeister der mitbeteiligten Partei den Bescheid der zweiten Instanz "für den Gemeinderat" unterfertigt habe, obwohl er in erster Instanz als Behörde eingeschritten sei, und dass der Bürgermeister befangen gewesen sei, zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Gemäß § 53 Abs. 1 lit. d StLAO haben sich Organe der Abgabenbehörden im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, u. a. wenn sie an der Erlassung des angefochtenen Bescheides mitgewirkt haben. In der Aktenlage gedeckt führt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aus, dass der Bürgermeister der mitbeteiligten Gemeinde bei dem den Beschwerdefall betreffenden Tagesordnungspunkt den Vorsitz im Gemeinderat an den Vizebürgermeister übergeben und bei der dazu erfolgten Abstimmung nicht mitgewirkt hat. Soweit die Beschwerdeführerin die Unzuständigkeit des Bürgermeisters für die Erlassung des mit Vorstellung bekämpften Bescheides einwirft, ist ihr entgegenzuhalten, dass der mit Vorstellung bekämpfte Bescheid vom 14. Oktober 2003 ausdrücklich auf Grund eines Beschlusses des Gemeinderates erlassen und für den Gemeinderat als bescheiderlassende Behörde gezeichnet wurde. Der Bescheid ist sohin nicht dem Bürgermeister als Organ, sondern dem Gemeinderat zuzurechnen und damit nicht einer unzuständigen Behörde.

Auf den Vorwurf, es wäre "auch nicht die zweite Instanz dazu berufen, die Vollstreckbarkeit des Bescheides zu erklären, vielmehr hätte die erste Instanz über den Antrag auf Hemmung der Einhebung zu entscheiden gehabt", brauchte nicht näher eingegangen werden, weil die Beschwerdeführerin durch die gerügte Vorgangsweise in dem von ihr geltend gemachten subjektiven Recht (siehe den oben dargestellten Beschwerdepunkt) nicht verletzt wurde.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. Juni 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2004150056.X00

**Im RIS seit**

19.07.2007

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