

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Vertreter, vom 25.3.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 2.3.2015, betreffend Umsatzsteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, war im Jahre 2013 Gesellschafter-Geschäftsführer der A GmbH. Das Ausmaß von dessen Beteiligung an dieser Gesellschaft betrug 50%.

Der Bf. brachte die Erklärung zur Umsatzsteuer des Jahres 2013 am 23.2.2015 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und erklärte in dieser unter den Kennzahlen 000, 022, 029, 057, 070, 072, 073, 060, 061, 065 sowie 066 jeweils den Betrag von Euro 0,00.

Das Finanzamt erließ den Bescheid betreffend Umsatzsteuer des Jahres 2013 am 2.3.2015 und setzte in diesem die Umsatzsteuer im Ausmaß von Euro 5.823,37 fest, wobei es begründend wörtlich wie folgt ausführte:

"Da Sie zur Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes optiert haben - Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ab 2007 liegt vor, sind die Einnahmen der Umsatzsteuer zu unterziehen. Die Erklärung bindet den Unternehmer mind. für fünf Kalenderjahre. Möchte der Kleinunternehmer nach Ablauf dieser Frist wieder auf die Steuerbefreiung übergehen, so muss er die Verzichtserklärung ausdrücklich widerrufen. Der Widerruf ist nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an möglich und muss bis spätestens 31. Jänner dieses Kalenderjahres eingebracht werden, ansonsten gilt wie im vorliegenden Fall der Verzicht

auf die Steuerbefreiung auch nach Ablauf der fünf Jahre weiter. Die Vorsteuerbeträge wurden pauschal mit 1,8% des Gesamtumsatzes angesetzt."

Mittels Schreibens vom 17.3.2015 - eingelangt beim Finanzamt am 25.3.2015 - erhob der Bf. rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde und führte in dieser unter Hinweis darauf, dass der Bf. Gesellschafter-Geschäftsführer der o. a. Gesellschaft sei aus, dass dieser im Jahre 2013 neben den Geschäftsführervergütungen keine weiteren Einkünfte erzielt habe.

Ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH sei gemäß Rz 184 der UStR als selbständig und somit als Unternehmer anzusehen, wenn aufgrund der Höhe seines Geschäftsanteils - 50% oder mehr - oder aufgrund gesellschaftlicher Sonderbestimmungen Gesellschafterbeschlüsse nicht gegen dessen Willen zustande kommen könnten. Der Bf. sei zu 50% an der A GmbH beteiligt und somit Unternehmer iSd UStG.

In Rz 184 UStR werde weiters ausgeführt, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung hinsichtlich dieser Tätigkeit wie ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer Personengesellschaft, somit als Nichtunternehmer, behandelt werden könne.

Laut Ruppe/Achatz zum Wartungserlass 2007 (ÖStZ 2007/1080, Heft 22 v. 15.11.2015) könne von der Verwaltungsvereinfachung Gebrauch gemacht werden, wenn neben der Geschäftsführung für eine GmbH andere (umsatzsteuerpflichtige) Tätigkeiten ausgeübt werden würden. Von dieser Verwaltungsvereinfachung habe der Bf. seit Beginn von dessen Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer Gebrauch gemacht. Der Bf. habe im Jahre 2013 neben der Geschäftsführungstätigkeit keine weiteren Einkünfte erzielt und daher für dieses Jahr eine "Null"-Erklärung abgegeben.

Im angefochtenen Bescheid sei die USt unter Hinweis auf den Verzicht der Kleinunternehmerregelung iHv Euro 5.823,37 festgesetzt worden. Dieser setze eine Tätigkeit iSd UStG voraus. Durch die Anwendung der Vereinfachungsregelung hinsichtlich der Geschäftsführerbezüge werde der Bf. mit seiner Geschäftsführerfunktion zum Nichtunternehmer und übe keine unternehmerische Tätigkeit aus.

Das Finanzamt erließ am 17.4.2015 eine abändernde Beschwerdeentscheidung und setzte in dieser die Umsatzsteuer im Ausmaß von Euro 5.577,39 fest. Begründend führte es diesbezüglich aus, dass der Bf. ab dem Jahre 2007 gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 verzichtet habe. Aufgrund dieser eindeutigen gesetzlichen Bestimmung binde ihn diese Verzichtserklärung mindestens fünf Kalenderjahre. Ein schriftlicher Widerruf als contrarius actus sei bis dato nicht beim Finanzamt eingebracht worden. Deshalb gelte die Option zur Regelbesteuerung unverändert weiter. Der Bf. sei aufgrund seines Geschäftsanteiles von 50% an der A GmbH Unternehmer iSd UStG. Die angesprochene Rz 184 UStR diene nur zur Verwaltungsvereinfachung und stehe auf dem Stufenbau der Rechtsordnung unterhalb der Bundesgesetze, weshalb die Regelung des § 6 Abs. 3 UStG 1994 vorgehe. Insofern sei auch die bereits im Jahre 2012 erfolgte nichtunternehmerische Beurteilung seiner

Geschäftsführerbezüge unrichtig und wären die Geschäftsführerbezüge von Euro 5.680,00 durch Herausrechnen der 20%igen USt nachzuversteuern. Das Finanzamt habe die Höhe der steuerpflichtigen Umsätze 2013 auf Euro 30.766,67 berichtigt, da der Nettobetrag der Geschäftsführerbezüge - Euro 36.920,00 dividiert durch 1,2 - falsch berechnet worden sei.

Im am 8.5.2015 beim Finanzamt eingelangten Vorlageantrag verwies der Bf. zunächst auf die Ausführungen in der Beschwerde. Der der vom Finanzamt in der BVE geäußerten Ansicht sei zu entgegen, dass durch den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung im Jahre 2007 sämtliche Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes zur Anwendung kämen. Die Umsatzsteuerrichtlinien sähen vor, dass sich ein Gesellschafter-Geschäftsführer bei gegebener Unternehmereigenschaft als Nichtunternehmer behandeln lassen könne. Somit gelte auch für den Bf. das Wahlrecht, von der Verwaltungsvereinfachung Gebrauch machen zu können. Anderenfalls wäre eine Gleichstellung mit anderen Gesellschafter-Geschäftsführern, die die Unternehmereigenschaft besäßen, nicht gewährleistet.

Mittels Vorhaltes vom 14.6.2019 forderte das erkennende Gericht im Hinblick auf das Erkenntnis des VwGH vom 26.1.2017, Ro 2016/15/0003 auf, bekannt zu geben, auf wessen Namen und auf wessen Rechnung die beschwerdegegenständliche Geschäftsführertätigkeit ausgeübt werde, wer aus dieser Tätigkeit dritten Personen gegenüber - beispielsweise für Leistungsmängel, Gewährleistung und Schadensfälle - verantwortlich sei und ob den Bf. diesbezüglich ein Unternehmerrisiko treffe. Weiters erging an den Bf. die Aufforderung um detaillierte Bekanntgabe hinsichtlich der Arbeitsbedingungen und des Arbeitentgelts sowie um Vorlage einer Kopie des Gesellschaftsvertrages der Firma .

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Bf. mit Schreiben vom 23.7.2019 bekannt, dass der Bf. seine Geschäftsführertätigkeit im Namen und für Rechnung der A GmbH ausübe. Diese sei dritten Personen gegenüber verantwortlich und ausschließlich Vertragspartner gegenüber Dritten. Die A GmbH hafte für allfällige Leistungsmängel, Gewährleistung und Schadensfälle. Den Bf. treffe diesbezüglich kein Unternehmerrisiko.

Der Bf. erhalte ein monatlich gleichbleibendes Arbeitsentgelt, zwölf Mal jährlich. Diese habe zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses Euro 2.840,00 monatlich betragen und sei im Jahre 2016 auf monatlich Euro 6.400,00 erhöht worden. Der Geschäftsführerbezug unterliege den Lohnnebenkosten. Betrieblich veranlasste Auslagen und Spesen trage die A GmbH. Der Bf. verfüge weiters über keine regelmäßigen Einkünfte.

Mit gleichem Schreiben brachte der Bf. eine Kopie des Gesellschaftsvertrages - abgeschlossen am 20.9.2012 - der A GmbH bei. Angemerkt wird, dass in diesem unter Punkt *"Sechstens Geschäftsführer und Prokuristen"* unter "1." bis "4." wörtlich wie folgt ausgeführt wurde:

"1. Die Gesellschaft hat einen, zwei oder mehrere Geschäftsführer. Das Vertretungsrecht der Geschäftsführer ist durch Beschluss der Gesellschafter zu regeln.

2. Die Bestellung von Einzel- und Gesamtprokuristen ist zulässig.

3. Den Geschäftsführern obliegt die Leitung des gesellschaftlichen Unternehmens und die Entscheidung und Verfügung in allen gesellschaftlichen Angelegenheiten, die nach dem Gesetz, dem Gesellschaftsvertrag oder einem Gesellschafterbeschluss nicht der Generalversammlung vorbehalten sind.

Die Geschäftsführer sind an die Beschlüsse der Gesellschafter gebunden und der Gesellschaft gegenüber verpflichtet, alle Beschränkungen einzuhalten, die von den Gesellschaftern für den Umfang der Geschäftsführungs- und Vertretungsbefugnis festgesetzt sind.

Dritten gegenüber hat eine etwaige Beschränkung der Vertretungsbefugnis jedoch keine Wirkung.

4. Der (die) Geschäftsführer ist (sind) verpflichtet, die Zustimmung der Generalversammlung vor Abschluss folgender Geschäfte und Maßnahmen einzuholen:

a) Erwerb, Veräußerung, Verpfändung oder sonstige Verfügung über Liegenschaften oder Rechte an Liegenschaften der Gesellschaft, worunter insbesondere auch Superädifikate, Anlagen, Einrichtungen, Bestand- und Nutzungsrechte, gewerbliche Schutzrechte et cetera verstanden werden; Investitionen jedoch nur, wenn diese einzeln mehr als € 8.000,00 (Euro achttausend), beziehungsweise jährlich gesamt mehr als € 24.000,00 (Euro vierundzwanzigtausend) betragen.

Diese Beträge gelten wertgesichert auf der Basis des Verbraucherpreisindex 2010 (zweitausendzehn) der Statistik Austria, wobei maßgebend sind die am Tage des Vertragsabschlusses und bei Abschluss des Geschäftes jeweils zuletzt verlautbarten Indexziffern;

b) Erwerb und Veräußerung von Beteiligungen an anderen Unternehmen;

c) Die Einräumung von Gewinn- und sonstigen Umsatzbeteiligungen;

d) Die Gewährung von Ruhe- und Versorgungsgenüssen;

e) Die Aufnahme oder Gewährung von Krediten oder Darlehen;

f) Die Übernahme von Bürgschaftsverpflichtungen oder das Eingehen von Wechselverpflichtungen über ein Gesamtobligo von € 8.000,00 (Euro achttausend), wertgesichert wie oben;

g) Das Eingehen gesellschaftsrechtlicher Beziehungen zwischen der Gesellschaft und Dritten;

h) Die Aufnahme von leitenden Angestellten und Gewährung von Pensionszusagen;

i) Abschluss von Dauerschuldverträgen (zum Beispiel Miete, Pacht, Leasing) mit einer Jahresverpflichtung für die Gesellschaft von mehr als € 8.000,00 (Euro achttausend);

j) Sonstige Maßnahmen, die geeignet sind, eine erhebliche Belastung der Gesellschaft herbeizuführen oder über den gewöhnlichen Geschäftsbetrieb hinausgehen, insbesondere

Geschäfte oder Maßnahmen, die außerhalb des jährlich von dem (den) Geschäftsführer(n) zu erstellenden und von der Generalversammlung zu genehmigenden Budgets liegen."

Mittels weiteren Vorhaltes des BFG vom 8.8.2019 erging auf Grund des Umstandes, dass die Aufgaben eines Geschäftsführers im Gesellschaftsvertrag der A GmbH vom 20.9.2012 unter dessen Punkt *"Sechstens Geschäftsführer und Prokuristen"* nur allgemein beschrieben seien, an den Bf. die Aufforderung, innerhalb von drei Wochen bekannt zu geben, welche konkreten Tätigkeiten der Bf. für dieses Unternehmen in dessen Funktion als Geschäftsführer erbringe. Weiters wurde der Bf. aus diesem Grund innerhalb der o. a. Frist um die Vorlage jener Vereinbarung/en, in der/denen dessen Aufgabenbereich in dieser Funktion, die Arbeitsbedingungen unter denen der Bf. diese ausübe, der Geschäftsführerbezug, die Verantwortlichkeit des Bf. dritten Personen gegenüber sowie eine allfällige Haftung für Leistungsmängel, Gewährleistung und Schadensfälle geregelt sei/seien, aufgefordert.

Da der im vorigen Absatz erwähnte Vorhalt innerhalb der o.a. Frist nicht beantwortet wurde, erging an den Bf. mittels weiteren Vorhaltes vom 26.9.2019 die Aufforderung, dies innerhalb einer Frist von drei Wochen nachzuholen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Bf. mittels am 2.10.2019 beim BFG eingelangten Schreibens vom 28.8.2019 bekannt, dass er mit 50 % an der A GmbH beteiligt sei. Er übe klassische Geschäftsführertätigkeiten aus wie Maßnahmensetzung zur Unternehmenszielverwirklichung, Aufstellung des Jahresabschlusses und gerichtliche und außergerichtliche Vertretung nach außen. Er erbringe seine Tätigkeiten für die Gesellschaft im Namen und für Rechnung der A GmbH. Verantwortlich gegenüber dritten Personen sei die A GmbH, da die Vereinbarungen ausschließlich mit der Gesellschaft geschlossen werden würden. Vertragspartner gegenüber Dritten sei daher auch ausschließlich die A GmbH, nur sie hafte für allfällige Leistungsmängel, Gewährleistung und Schadensfälle. Ein etwaiges Unternehmerrisiko ist für den Bf. daher nicht gegeben.

Der Bf. beziehe sich auf den Urteilsfall van der Steen (EuGH 18.10.2007, C-0355/06, Slg 2007I, I-8863) in dem der EuGH sich dafür ausspreche, dass eine natürliche Person die aufgrund eines Arbeitsvertrages oder eines sonstigen Rechtsverhältnisses (hier ein Geschäftsführervertrag) mit einer steuerpflichtigen Gesellschaft alle Arbeiten im Namen und für Rechnung dieser Gesellschaft ausführe, für die Zwecke des Umsatzsteuerrechts (Art 4 der 6. MwSt-RI, nunmehr Art 9 iZm Art 10 MwStSystRI) selbst nicht als Steuerpflichtiger im Sinne der Richtlinie gelte.

Der EuGH begründe dessen Urteil der fehlenden Steuerpflicht im Sinne des Umsatzsteuerrechtes von Herrn van der Steen wie folgt:

Es würden sämtliche Verträge mit der Gesellschaft geschlossen werden

Er erhalte ein festes Monatsgehalt und die Lohnnebenkosten würden von der Gesellschaft gezahlt werden

Er werde nur im Namen und für Verantwortung der Gesellschaft tätig

Er trage kein wirtschaftliches Risiko

Wie oben bereits erläutert, erfülle der Bf. im Hinblick auf dieses Urteil sämtliche der o. a. Kriterien. Somit werde die nach Art 10 MwStSyst-RI verlangte Unterordnung im Verhältnis zum Arbeitgeber geschaffen, womit eine selbstständige Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit ausgeschlossen sei. Der Bf. sei somit kein Unternehmer iSd 2 UStG.

Obwohl im Geschäftsführervertrag festgehalten werde, dass dem Bf. keine Weisungen erteilt werden könnten, sei dies lediglich auf die Rechtstellung des Geschäftsführers an sich zu analogieren und nicht die auf die umsatzsteuerlich relevante Selbständigkeit. Im Punkt vier des Geschäftsführervertrages werde nämlich im Hinblick auf die Grenzen der Geschäftsführungsbefugnis darauf verwiesen, dass die Gesellschafterbeschlüsse und der Gesellschaftsvertrag und die sich daraus ergebenden Beschränkungen zu befolgen seien. In Punkt sechs werde erklärt, dass bei einzelnen Investitionen, Bürgschaftsübernahmen und Dauerschuldverhältnissen über EUR 8.000,00 die Zustimmung der Generalversammlung eingeholt werden müsse. Das gleiche gelte bei den gesamten Investitionen, wenn diese jährlich Euro 24.000,00 überschritten. Der Handlungsspielraum für die Geschäftsführung werde damit in beträchtlichem Ausmaß eingeschränkt.

Weiters werde im Vertrag zwar auf die Ungebundenheit betreffend der Arbeitszeit, den Arbeitsort und das arbeitsbezogene Verhalten hingewiesen, jedoch habe bereits das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.01.2017, Ro 2016/15/0003, eingeräumt, dass eine gewisse selbständige Einteilung der Zeit und des Ortes als Geschäftsführer dem modernen Bild der "freien" Arbeitszeit von leitenden Angestellten entspreche, zumal, wie erwähnt, Kundenkontakte usw. geknüpft und gepflegt gehörten und diese Termine oftmals außerhalb der Büroräumlichkeiten stattfänden.

Die sonstigen Arbeitsmaterialien stelle die Gesellschaft.

Betreffend des Geschäftsführergehaltes werde auf das Schreiben vom 21.7.2019 im Zusammenhang mit den Lohnnebenkosten und dem monatlichen gewinnunabhängigen Bezug verwiesen.

Der Bf. lege diesem Schreiben eine Kopie des Geschäftsführervertrages vom 1.10.2012 bei. In dessen Präambel ist u. a. ausgeführt, dass der Bf. an der A GmbH zu 50% beteiligt sei und dass dieser Geschäftsführer mit Einzelzeichnungsberechtigung sei. Weiters wurde in diesem Vertrag u. a. bestimmt, dass der Bf. in seiner Tätigkeit eigenverantwortlich und frei von persönlicher Abhängigkeit sei, dass der Bf. alle sich aus Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Geschäftsordnung oder Gesellschafterbeschlüssen ergebenden Beschränkungen und Anordnungen zu befolgen habe, dass sich dieser in eigener Zeitdisposition um die Interessen der Gesellschaft als Gesellschaftsorgan zu kümmern habe, dass dieser bei längerer Nichttätigkeit für eine geeignete Vertretung zu sorgen habe und dass betrieblich veranlasste Auslagen und Spesen gegen Vorlage von Belegen in Rechnung gestellt werden könnten. Gemäß diesem Vertrag beträgt der Honoraranspruch für das Jahr 2012 Euro 2.840,00 monatlich. Das Honorar werde

zwölfmal jeweils am Ende des Monats ausbezahlt. Anspruch auf Freizeitausgleich, Mehr- bzw. Überstundenentlohnung und Abfertigung bestehe nicht. Kosten für allfällige Vertreter seien direkt vom Geschäftsführer zu tragen. Die Sozialversicherungsbeträge seien vom Geschäftsführer selbst zu tragen.

Am 14.10.2019 übermittelte das Finanzamt dem BFG die Bilanzen der A GmbH für die Jahre 2013 und 2014. Aus diesen ist zu ersehen, dass für deren Geschäftsführer - Bf. und B - in den vorgenannten Jahren jeweils Euro 5.384,64 an Lohnnebenkosten für Geschäftsführervergütungen anfielen.

In der Folge übermittelte das erkennende Gericht dem Finanzamt zwecks Wahrung des Parteiengehörs die vom steuerlichen Vertreter in Beantwortung der o. e. Vorhalte vom 14.6.2019, vom 8.8.2019 und vom 26.9.2019 erstellten Schreiben sowie beigebrachten Dokumente mit dem Ersuchen um diesbezügliche Stellungnahme.

Mit Schreiben vom 5.11.2019 nahm das Finanzamt zu den o. a. Vorhaltsbeantwortungen und Dokumenten wörtlich wie folgt Stellung:

"Die nachträglich vorgelegten Unterlagen und ergänzenden Ausführungen der steuerlichen Vertretung waren dem ho. Finanzamt bei der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2013 im Jahr 2015 nicht bekannt.

Vielmehr berief sich die steuerliche Vertretung in ihrer Beschwerde alleine auf die RZ 184 der UStR, welche lediglich eine Verwaltungsvereinfachung ermöglichen soll.

Außerdem erging das für die rechtliche Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes einschlägige Erkenntnis des VwGH, Ro 2016/15/0003 erst am 26.1.2017, also rund zwei Jahre später.

Unter Berücksichtigung der nunmehr zusätzlich vorliegenden Unterlagen (Bilanzen der A GmbH für die Jahre 2013 und 2014 mit Ausweis der für bf bezahlten Lohnnebenkosten, des Gesellschaftsvertrages der A GmbH und des Geschäftsführervertrages Bf.) und des EuGH-Urteiles van der Steen (EuGH 18.10.2007, C-355/06) erfüllt bf alle dort genannten Kriterien und ist dem steuerlichen Vertreter seitens des ho. Finanzamtes zuzustimmen wenn er ausführt, dass durch die nunmehr auch der belangten Behörde vorliegenden vertraglichen Regelungen die nach Art 10 MwStSyst-RL verlangte Unterordnung im Verhältnis zum Arbeitgeber geschaffen werden und eine selbständige Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit ausschließen.

Auch die Ungebundenheit betreffend die Arbeitszeit, den Arbeitsort und das arbeitsbezogene Verhalten Bf. stellen iSd schon einleitend erwähnten VwGH-Erkenntnisses vom 26.1.2017, Ro 2016/15/0003, kein Hindernis dar, ihn als Nichtunternehmer einzustufen.

Herr bf ist daher nunmehr auch nach Ansicht der belangten Behörde nicht als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG anzusehen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Bf. ist Gesellschafter-Geschäftsführer der A GmbH und an dieser im Ausmaß von 50% beteiligt. Er übt seine Geschäftsführertätigkeit im Namen und für Rechnung dieses Unternehmens aus. Dieses ist gegenüber dritten Personen verantwortlich, deren Vertragspartner und haftet für allfällige Leistungsmängel, Gewährleistung und Schadensfälle. Den Bf. trifft diesbezüglich kein Unternehmerrisiko.

Der Bf. erhält ein monatlich gleichbleibendes Arbeitsentgelt, zwölf Mal jährlich. Dieses betrug im Jahre 2013 Euro 2.840,00 monatlich. Der Geschäftsführerbezug unterliegt den Lohnnebenkosten. Die Lohnnebenkosten sowie betrieblich veranlasste Auslagen und Spesen werden von der A GmbH getragen.

Laut dem Bezug habenden Geschäftsführervertrag vom 1.10.2012 ist der Bf. in seiner Tätigkeit zwar eigenverantwortlich und frei von persönlicher Abhängigkeit. Dieser hat jedoch sämtliche sich aus dem Gesetz, dem Gesellschaftsvertrag, der Geschäftsordnung oder den Gesellschafterbeschlüssen ergebenden Beschränkungen und Anordnungen zu befolgen. Der Bf. hat sich in eigener Zeitdisposition um die Interessen der Gesellschaft als Gesellschaftsorgan zu kümmern und bei längerer Nichttätigkeit für eine geeignete Vertretung zu sorgen. Betrieblich veranlasste Auslagen und Spesen des Bf. können von diesem gegen Vorlage von Belegen in Rechnung gestellt werden. Die Sozialversicherungsbeiträge sind vom Bf. selbst zu tragen.

Hinsichtlich der sich aus Punkt "Sechstens" des Gesellschaftsvertrages ergebenden Beschränkungen der Geschäftsführerbefugnis des Bf. wird auf die diesbezügliche obige Darstellung verwiesen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus den beiden o. a. Vorhaltsbeantwortungen vom 23.7.2019 und vom 28.8.2019 sowie aus dem am 20.9.2012 abgeschlossenen Gesellschaftsvertrag, aus dem Geschäftsführervertrag vom 1.10.2012 und aus den o. e. Bilanzen der A GmbH und ist unbestritten.

Rechtliche Würdigung:

Nach § 2 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind.

Gemäß Artikel 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gilt als "Steuerpflichtiger", wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.

Nach Artikel 10 dieser Richtlinie schließt die selbständige Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne des Artikels 9 Abs. 1 Lohn- und Gehaltsempfänger und sonstige Personen von der Besteuerung aus, soweit sie an ihren Arbeitgeber durch einen Arbeitsvertrag oder ein sonstiges Rechtsverhältnis gebunden sind, das hinsichtlich der Arbeitsbedingungen und des Arbeitsentgelts sowie der Verantwortlichkeit des Arbeitgebers ein Verhältnis der Unterordnung schafft.

Wer als Arbeitnehmer in einem einkommensteuerlichen Dienstverhältnis steht, kann zwar in der Regel mit dieser Tätigkeit nicht zugleich Unternehmer sein (vgl. VwGH vom 28. Oktober 2010, 2007/15/0177, mwN). Daraus folgt aber nicht, dass eine natürliche Person, deren Einkünfte einkommensteuerlich als betrieblich zu beurteilen sind, umsatzsteuerlich jedenfalls als Unternehmer zu behandeln wäre. Insbesondere zu einem Gesellschafter-Geschäftsführer einer Gesellschaft mbH (auch in jenem Fall mit einer Beteiligung von 50% an der GmbH; Einkünfte nach § 22 Z 2 EStG 1988) hat der Verwaltungsgerichtshof bereits darauf verwiesen, dass die Beurteilung, ob der Abgabepflichtige als Geschäftsführer einer GmbH unternehmerisch tätig gewesen sei, nach den Kriterien des Urteils des EuGH vom 18. Oktober 2007, C- 355/06, *van der Steen* , zu erfolgen hat (vgl. das Erkenntnis vom 29. Jänner 2015, 2011/15/0173).

Nach diesem - noch zu Artikel 4 der Sechsten Richtlinie (77/388/EWG) ergangenen - Urteil des EuGH, *van der Steen* , gilt eine natürliche Person, die aufgrund eines Arbeitsvertrags mit einer steuerpflichtigen Gesellschaft, deren einziger Gesellschafter, Geschäftsführer und Mitarbeiter sie im Übrigen ist, alle Arbeiten im Namen und für Rechnung dieser Gesellschaft ausführt, für die Zwecke von Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie selbst nicht als Steuerpflichtiger im Sinne von Art. 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie.

Mit Erkenntnis vom 26. Jänner 2017, 2016/15/0003 sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass für die Frage, ob ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 zu beurteilen sei, demnach entscheidend sei, ob zwischen der GmbH und dem Gesellschafter-Geschäftsführer ein Rechtsverhältnis bestehe, das hinsichtlich der Arbeitsbedingungen und des Arbeitsentgelts sowie der Verantwortlichkeit des Arbeitgebers ein Verhältnis der Unterordnung schaffe (vgl. hiezu auch EuGH vom 25. Juli 1991, C- 202/90, *Ayuntamiento de Sevilla*, Rn 10; vgl auch EuGH vom 29. September 2015, C-276/14, *Gmina Wroclaw*, Rn 34, und vom 12. Oktober 2016, C-340/15, *Christine Nigl u.a.*, Rn 28). Es sei dabei das Gesamtbild der Verhältnisse maßgebend.

Das Bundesfinanzgericht stellt aufgrund des o.a. Sachverhaltes und der o.a. Rechtsprechung des EuGH und des VwGH fest, dass seiner Ansicht nach eine unternehmerische Tätigkeit des Bf. als Geschäftsführer nicht vorliegt. In der Gesamtbetrachtung der Verhältnisse - der Bf. erhält ein monatlich gleichbleibendes Arbeitsentgelt, die Bezug habenden Lohnnebenkosten sowie betrieblich veranlasste Auslagen und Spesen werden von der A GmbH getragen, der Bf. übt seine Geschäftsführertätigkeit im Namen und für Rechnung dieses Unternehmens aus, dieses ist gegenüber dritten Personen verantwortlich, deren Vertragspartner

und haftet für allfällige Leistungsmängel, Gewährleistung und Schadensfälle, die Geschäftsführerbefugnis unterliegt den o. a. Beschränkungen - sprechen die Arbeitsbedingungen und das Arbeitsentgelt für ein Unterordnungsverhältnis im Sinne Art. 10 MWSt-RL, weshalb die Geschäftsführertätigkeit des Bf. als nichtunternehmerisch anzusehen ist und korrespondierend damit ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2013 nicht erlassen hätte werden dürfen und somit der angefochtene Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Diese Kriterien liegen im gegenständlichen Fall allesamt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. November 2019