

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist seit 20. Mai 1995 alleiniger Geschäftsführer bei der R. GmbH und an dieser – neben Herrn G. - mit 50 % beteiligt.

Am 18. November 1999 wurde neben den Erklärungen für die Jahre 1996 und 1997 auch ein Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 abgegeben.

In den Jahren 1996 bis 2000 wurden Umsätze aus der Geschäftsführertätigkeit erklärungsgemäß versteuert, wobei gleichzeitig ein Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen gemäß § 14 Abs. 4 UStG 1994 erfolgte.

Die für das Jahr 2000 erklärten Umsätze (58.333,33 S) wurden erklärungsgemäß mit Bescheid vom 6. Dezember 2001 abzüglich einer Vorsteuerpauschalierung von 1,8 % vom Umsatz (1.050,00 S) veranlagt. Dagegen ist am 13. Dezember 2001 Berufung erhoben worden, mit der Begründung, dass er ausschließlich selbstständig tätig und daher zu keiner Umsatzsteuerleistung verpflichtet sei.

Gegen die am 15. Jänner 2002 ergangene abweisende Berufungsvereinstscheidung ist am 8. Februar 2002 ein Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebbracht worden. Begründend wird ausgeführt, dass die Ausübung einer gesellschaftsrechtlichen Funktion keine unternehmerische Tätigkeit darstelle. Es wird weiters ohne nähere Erläuterungen auf eine VwGH-Entscheidung aus dem Jahre 1984 (ohne Benennung der Zahl) verwiesen.

In einem Vorhalt vom 4. April 2002 wurde der Bw. ersucht, Fragen zur Unternehmereigenschaft seiner Geschäftsführertätigkeit zu beantworten (wie z.B. zur Weisungsgebundenheit, Gestaltung der Dienstzeit, Ortswahl oder Urlaubseinteilung) und Judikaturzitate mit Zahl und Datum zu benennen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 29. Mai 2002 geht der Bw. nicht näher auf seine Geschäftsführertätigkeit ein, er nimmt lediglich auf eine Stelle im Kurzkommentar zum UStG von Kolacny-Mayer und auf einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen Bezug und ersucht, entsprechend der gängigen Verwaltungspraxis zu entscheiden. Auf die Fragen zu seiner Tätigkeit und zur Stellung im Unternehmen wird nicht näher eingegangen.

Ein weiterer Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 28. Juli 2003, in dem abermals Gründe für die Verneinung der Unternehmereigenschaft der Geschäftsführertätigkeit abverlangt wurden, ist zwar beim Postamt nach Zustellversuch am 31. Juli 2003 hinterlegt worden, das Schreiben ist aber nicht behoben worden und wurde deshalb mit dem Vermerk "Nicht behoben zurück" der Behörde retourniert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt.

Das UStG erläutert nur die Nichtselbständigkeit. Natürliche Personen sind insoweit nicht selbständig tätig, als sie einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmens zu folgen verpflichtet sind. Die Selbständigkeit ist für die Umsatzsteuer, Einkommensteuer und die Kommunalsteuer nach denselben Kriterien zu beurteilen.

Es gibt kein allein bestimmendes Merkmal für die Selbständigkeit (vertragliche Gestaltung, Art der Tätigkeit, Form der Entlohnung). Entscheidend ist das Gesamtbild aller Umstände, also der tatsächliche und rechtliche Sachverhalt des einzelnen Falles in seiner Gesamtheit. Eines der wichtigsten Kennzeichen ist das Unternehmerwagnis. Ein solches ist schon dann gegeben, wenn jemand durch die eigene Geschäftseinteilung wie auch durch die Gestaltung seiner Ausgaben, die ihm nicht ersetzt werden, ihn also allein belasten, dh. durch die Art seiner Betriebsführung, die Einnahmen wie auch die Ausgaben und damit den Ertrag seiner Tätigkeit in nennenswerter Weise zu beeinflussen vermag (Kolacny-Mayer, Kommentar zum UStG, § 2 Tz. 15).

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Nach Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben.

Gemäß § 138 Abs. 1 leg. cit. haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

§ 138 Abs. 1 leg. cit. betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (Ritz, Kommentar zur BAO, § 138 Tz. 1).

Zur Beurteilung der Unternehmereigenschaft ist es notwendig, dass die Tätigkeit des Bw. dargestellt wird. In der Vorhaltsbeantwortung vom 29. Mai 2002 sind gerade diese Aussagen unterblieben. Es ist lediglich ein Verweis auf eine Kommentarstelle und ein nicht näher bezeichnetes Judikat erfolgt. Eine weitere Vorhaltsbeantwortung ist überhaupt unterblieben, weil das Schriftstück nicht einmal beim Postamt behoben wurde, obwohl dem Bw. das aufrechte Berufungsverfahren bekannt sein musste.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist das Kriterium der Weisungsgebundenheit für die Beurteilung des Vorliegens einer selbständigen Tätigkeit von wesentlicher Bedeutung. Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist demnach auf die dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 9. Dezember 1980, 1666, 2223, 2224/79 und vom 18. September 1996, 96/15/0121) zugrundeliegenden Rechtsansicht zu verweisen, dass ein Dienstverhältnis nicht vorliegen könne, wenn es am Merkmal der Weisungsgebundenheit fehle. Danach ist ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als selbständig und somit als Unternehmer anzusehen, wenn aufgrund der Höhe seines Geschäftsanteils (50 % und mehr) oder aufgrund gesellschaftlicher Sonderbestimmungen (Sperrminorität) Gesellschafterbeschlüsse gegen seinen Willen nicht zustande kommen können. Es kann in diesem Fall nicht die Rede davon sein, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer verpflichtet sei, den Weisungen eines anderen zu folgen (vgl. Scheiner-Kolacny-Caganek, UStG 1994, § 2 Anm. 158; Ruppe, UStG 1994, § 2 Tz. 86 und zuletzt Umsatzsteuerprotokoll 2003 zu § 2 Punkt 1.2).

Es gehen daher sowohl die Judikatur, als auch die Fachliteratur und die Verwaltungspraxis von der Unternehmereigenschaft bei einer 50 % igen Beteiligung eines Geschäftsführers einer GmbH aus. Darüber hinaus hat der Bw. selbst sowohl im Streitjahr als auch in den davor liegenden Zeiträumen Umsatzsteuererklärungen sowie im Jahr 1999 gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 die "Erklärung des Verzichtes auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994" abgegeben und demzufolge seine Tätigkeit als unternehmerisch angesehen.

Der Bw. ist den Aufforderungen, zur Unternehmertätigkeit Stellung zu nehmen, weder ausreichend nachgekommen, noch hat er durch andere stichhaltige Gegenäußerungen die Ansicht des unabhängigen Finanzsenates vom Vorliegen der Unternehmereigenschaft beseitigt, weshalb davon auszugehen ist, dass das Finanzamt berechtigt war, aufgrund der bekannten Sachlage von der Selbständigkeit der Geschäftsführertätigkeit auszugehen und seine Unternehmereigenschaft zu bejahen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 25. September 2003