

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/24 2001/14/0063

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.02.2004

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

EStG 1988 §22 Z2;

FamLAG 1967 §41 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der O Ges.m.b.H. in W, vertreten durch Mag. Jürgen W. Zahradnik, Rechtsanwalt in 4650 Lambach, Marktplatz 14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 1. Juni 1999, Zl. RV571/1-8/1999, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1995 bis 1998, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die belangte Behörde hat der beschwerdeführenden GmbH im Instanzenzug für den Zeitraum der Jahre 1995 bis 1998 Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Geschäftsführerbezüge des wesentlich an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführers vorgeschrieben.

Zur Begründung wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Gesellschafter-Geschäftsführer habe für seine Tätigkeit monatliche Bezüge in Höhe von 70.000 S (1995), 80.000 S (1996 und 1997) und ab Mai 1998 120.000 S sowie ein Firmenfahrzeug zur Privatnutzung erhalten. Er habe sich der Beschwerdeführerin gegenüber verpflichtet, seine Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen. Die Erfüllung der dem Geschäftsführer übertragenen Tätigkeitsbereiche erfordere eine faktische Eingliederung in den betrieblichen Ablauf der beschwerdeführenden Gesellschaft. Die regelmäßigen Lohnzahlungen ließen ein vom Geschäftsführer zu tragendes Unternehmerrisiko nicht erkennen.

Solcherart weise die Beschäftigung des Geschäftsführers ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligter Gesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im

Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erziele aus seiner Geschäftsführertätigkeit daher Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG 1967 (in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung) Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der beschwerdeführenden Gesellschaft ausgelöst, von den Bezügen des Gesellschafter-Geschäftsführers Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen zu entrichten.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird geltend gemacht, dass die Beschäftigung des Gesellschafter-Geschäftsführers "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988)" nicht aufweise.

Den am 19. Dezember 2000 vom Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG gestellten Antrag auf Aufhebung bestimmter, im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommender gesetzlicher Bestimmungen hat der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 14. März 2001, G 148/00 u.a., als unzulässig zurückgewiesen, weil er über die vorgetragenen Bedenken bereits in einem anderen Verfahren mit dem Erkenntnis vom 7. März 2001, G 110/00, unter Verweis auf sein Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, entschieden hatte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Auslegung der in § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nach den vom Verwaltungsgerichtshof erfolglos gestellten Anfechtungsanträgen an den Verfassungsgerichtshof wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2001, 2001/14/0054 und 2001/14/0052, vom 10. Mai 2001, 2001/15/0061, sowie vom 18. Juli 2001, 2001/13/0072 und 2001/13/0063, verwiesen. Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann (§ 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG), werden Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GmbH dann erzielt, wenn - bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse - feststeht,

- dass der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft eingegliedert ist,
- dass ihn kein Unternehmerwagnis trifft,
- dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Ausgehend von diesen drei Kriterien ist bei Anwendung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, wird unter Anführung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Anzeichen für ein Dienstverhältnis seien, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit ihre Unterscheidungskraft verlieren und daher für die Lösung der Frage, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stehen, nicht brauchbar sind. Zu solchen Merkmalen gehören vor allem eine feste

Arbeitszeit, ein fester Arbeitsort, die arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, die Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung gehen die Beschwerdeausführungen, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei nicht an eine fixe Arbeitszeit oder einen bestimmten Arbeitsort gebunden und habe keinen Anspruch auf Urlaubs- und Krankengeldzahlung, ins Leere. Auch auf das Kriterium der Vertretungsbefugnis kommt es im gegebenen Zusammenhang nicht an (vgl. das hg. Erkenntnis 16. September 2003, 2003/14/0057). Ebenso wenig führen die Hinweise der beschwerdeführenden Gesellschaft zum Erfolg, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei während des Streitzeitraumes für weitere Gesellschaften als Geschäftsführer tätig gewesen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 1. Juli 2003, 2003/13/0007).

Die Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers in den Betrieb der Beschwerdeführerin konnte die belangte Behörde unbedenklich aus dem Umstand der auf Dauer angelegten Leistungserbringung ableiten.

Unternehmerwagnis liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von seinen unternehmerischen Fähigkeiten und seinem Fleiß sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss.

Bei der im Beschwerdefall gegebenen fixen Entlohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers liegt kein einnahmenseitiges Wagnis vor, wie es für Unternehmer eigentümlich ist. Zum Vorbringen, die eingetretenen Gehaltssteigerungen zeigten zum einen die Teilnahme des Geschäftsführers am wirtschaftlichen Erfolg der Beschwerdeführerin und ließen zum anderen entsprechende Gehaltsreduzierungen im Falle einer sich verschlechternden wirtschaftlichen Situation der Gesellschaft erwarten, ist zu sagen, dass auch bei Arbeitsverhältnissen (insbesondere leitender Angestellter) erfolgsabhängige Gehaltsvereinbarungen nicht unüblich sind.

Dass ein Unternehmerrisiko in Bezug auf stark schwankende und ins Gewicht fallende Ausgaben bestanden hätte, wird mit dem unbestimmten Hinweis, die Gesellschaft leiste dem Geschäftsführer keinen Auslagenersatz, nicht aufgezeigt. Die auf ihren Bezug entfallende Einkommensteuer haben auch andere Dienstnehmer im Allgemeinen aus dem Bruttolohn zu entrichten. Das Tragen der Sozialversicherungsbeiträge durch den Geschäftsführer begründet nach der eingangs angeführten Judikatur gleichfalls kein Unternehmerwagnis.

Die Frage, ob die Beschwerdeführerin in den Streitjahren verpflichtet war, Kommunalsteuer für die Geschäftsführervergütungen abzuführen, ist schon mangels Bindungswirkung für das gegenständliche Verfahren ohne Relevanz, weshalb entsprechende Feststellungen im angefochtenen Bescheid entbehrlich waren.

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

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II 333/2003.

Wien, am 24. Februar 2004

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2001140063.X00

#### **Im RIS seit**

22.03.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)