

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/12/16 2001/15/0154

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 16.12.2003

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

EStG 1988 §22 Z2;

FamLAG 1967 §41 Abs1;

FamLAG 1967 §41 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der K GesmbH in W, vertreten durch Burgstaller & Preyer, Partnerschaft von Rechtsanwälten in 1010 Wien, Teinfaltstraße 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. Jänner 2001, Zl. RV/006-06/2001, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1996 bis 1999, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Im Gefolge einer im Unternehmen der beschwerdeführenden Gesellschaft für den Zeitraum 1996 bis 1999 durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung setzte das Finanzamt den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit Bescheid fest und bezog die dem zu 100 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer ausbezahlten Bezüge einschließlich der von der beschwerdeführenden Gesellschaft getragenen Sozialversicherungsbeiträge von rund 750.000 S (1996), 900.000 S (1997) und je 830.000 S (1998 und 1999) in die Bemessungsgrundlage ein.

Dagegen berief die beschwerdeführende Gesellschaft mit der Begründung, gegen die der Vorschreibung zugrundeliegenden Bestimmung des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG bestünden verfassungsrechtliche Bedenken.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Die regelmäßige

Entlohnung in der festgestellten Höhe sei nicht bestritten worden, weshalb von einem laufenden Bezug auszugehen sei. Im Ergebnis vertrat die belangte Behörde die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Alleingesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Aus seiner Tätigkeit erziele der Gesellschafter-Geschäftsführer demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der beschwerdeführenden Gesellschaft ausgelöst, von den Bezügen des Gesellschafter-Geschäftsführers einen Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 27. Juni 2001, B 254/01-3, die Behandlung der gegen diesen Bescheid vor ihm erhobenen Beschwerde abgelehnt und die Beschwerde über nachträglichen Antrag der beschwerdeführenden Gesellschaft mit Beschluss vom 22. August 2001, B 254/01-5, dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat - erwogen:

Den Dienstgeberbeitrag haben gemäß § 41 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Bundesgesetzes BGBI. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet für die Streitjahre 1996 bis 1998 § 57 Abs. 7 und 8 des Handelskammergesetzes (HKG), für das Streitjahr 1999 § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nach Abweisung der vom Verwaltungsgerichtshof gestellten Anfechtungsanträge vor dem Verfassungsgerichtshof sei 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, und vom 18. Juli 2001, 2001/13/0063, verwiesen. Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann (§ 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG), werden Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer Ges.m.b.H. 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 seiner Gesellschaft eingegliedert ist,

- dass ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft und

- dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

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 - Weisungsgebundenheit 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 den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem

Hintergrund der Weisungsgebundenheit ihre Indizwirkung zur Bestimmung des durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichneten Typusbegriffes des steuerlichen Dienstverhältnisses verlieren, gehören vor allem eine feste Arbeitszeit, ein fester Arbeitsort, die arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Juni 2002, 2001/15/0068, mwN).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung gehen die auf das Fehlen einer Weisungsgebundenheit gerichteten Ausführungen der beschwerdeführenden Gesellschaft ins Leere.

Soweit die beschwerdeführende Gesellschaft vermeint, ihr Geschäftsführer könne als Alleingesellschafter nicht in ihren betrieblichen Organismus eingebunden sein, weil in seiner Person die oberste Leitung des Unternehmens, die Kontrolle und die Weisungsberechtigung sowie die Möglichkeit zusammenfalle, den Gesellschaftsvertrag in jede Richtung abzuändern, verliert die beschwerdeführende Gesellschaft den für die steuerliche Betrachtung erforderlichen Grundsatz der Trennung der Gesellschafts- und der Geschäftsführersphäre aus den Augen (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 25. April 2002, 2001/15/0066, und vom 24. Oktober 2002, Zl. 2001/15/0077).

Zur Frage des Unternehmerwagnisses tritt die beschwerdeführende Gesellschaft den behördlichen Feststellungen über die Höhe der laufenden Bezüge nicht entgegen. Mit den allgemeinen Ausführungen, der Geschäftsführer lege seine Vergütungen nach eigenen Ermessen fest, er sei nicht nur für das Ergebnis der Gesellschaft sondern auch für seine Vergütungen verantwortlich, führt sie die Beschwerde nicht zum Erfolg. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass bei der Sachverhaltsfeststellung, ob ein Unternehmerwagnis vorliege, der nach außen in Erscheinung tretenden tatsächlichen Abwicklung der Leistungsbeziehung die wesentliche Bedeutung beizumessen ist (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 18. September 2003, Zl. 2001/15/0151, und vom 30. Oktober 2003, Zl. 2011/15/0153). Ob der Geschäftsführer in der Lage gewesen wäre, als gleichzeitiger Alleingesellschafter seine Bezüge anders zu gestalten, ist daher ohne Belang.

Soweit die beschwerdeführende Gesellschaft die von ihr getragenen Sozialversicherungsbeiträge für den Geschäftsführer erwähnt, legt sie damit nicht dar, wodurch der Geschäftsführer Unternehmerwagnis tragen könnte. Es besteht kein Zweifel, dass dies wirtschaftlich nicht anders zu betrachten ist, als würden entsprechend höhere Bezüge gewährt und wäre der Geschäftsführer gehalten, aus diesen höheren Vergütungen die Sozialversicherungsbeiträge selbst zu zahlen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. März 2003, Zl. 2001/13/0092).

Da sich die Beschwerde sohin insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 16. Dezember 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2001150154.X00

**Im RIS seit**

05.02.2004

**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)