

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/10/24 2002/15/0160

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.10.2002

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

EStG 1988 §22 Z2;

EStG 1988 §47 Abs2;

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 M GmbH in S, vertreten durch Dr. Franz Linsinger, Rechtsanwalt in 5600 St. Johann, Leo Neumaier-Straße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 26. Juni 2002, Zl. RV 743/1-9/02, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1996 bis 1999, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerde und dem - dieser in Ablichtung beiliegenden - angefochtenen Bescheid ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde der beschwerdeführenden Gesellschaft für den Zeitraum 1996 bis 1999 Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Geschäftsführerbezüge des zu 99,6 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligten Geschäftsführers vorgeschrieben hatte.

Im angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde im Ergebnis die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers der beschwerdeführenden Gesellschaft weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Mehrheitsgesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Aus seiner Geschäftsführertätigkeit 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 Geschäftsführers einen Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen.

Zur Begründung führte die belangte Behörde u.a. aus, dass der Geschäftsführer zwölfmal jährlich Vergütungen

bezogen habe, welche 20.000 S monatlich (1996), 35.000 S monatlich (1997 und 1998) und 25.000 S monatlich (1999) betragen hätten. Die im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Geschäftsführers anfallenden Spesen bzw. Auslagen seien diesem von der beschwerdeführenden Gesellschaft ersetzt worden. Arbeitsgeräte und Arbeitsmaterialien seien dem Geschäftsführer durch die Gesellschaft zur Verfügung gestellt worden. Dies spreche für ein Vorliegen eines Dienstverhältnisses.

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 BGBl. 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 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 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 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 der Abweisung der vom Verwaltungsgerichtshof gestellten Anfechtungsanträge durch den 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 GesmbH 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 - 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 den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem Hintergrund der Weisungsungebundenheit 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. auch die hg. Erkenntnisse vom 19. Dezember 2001, 2001/13/0242, und vom 19. Juni 2002, 2001/15/0068, mwN).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung gehen die Hinweise in der Beschwerde ins Leere, der Geschäftsführer

habe keinen Anspruch auf ein 13. und 14. Gehalt, mit ihm sei keine Urlaubsregelung getroffen, ebenso keine Vereinbarungen betreffend Krankenstand, er habe die Beiträge zur Sozialversicherung ab 1997 selbst zu tragen gehabt.

Soweit die beschwerdeführende Gesellschaft vorträgt, "ein leitender Angestellter wäre niemals bereit, gegen eine so niedrige Entschädigung in leitender verantwortungsvoller Position tätig zu sein" (die beschwerdeführende Gesellschaft beschäftige sechs bis sieben Dienstnehmer und tätige Nettoumsätze von 4,3 Millionen S bis 6,1 Millionen S (wohl jährlich)), vermag sie die Feststellungen der belangten Behörde nicht zu entkräften, dass der Geschäftsführer eine laufende Entlohnung erhalten hat. Angesichts der von der Rechtsprechung als ausschlaggebend gesehenen Merkmale, vor allem, dass den Geschäftsführer unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko trifft, kommt es nicht darauf an, ob dessen Entlohnung angemessen gewesen ist, und brauchte nicht geprüft werden, ob ein an der Gesellschaft nicht beteiligter Geschäftsführer (Fremdgeschäftsführer) bei Geschäftsführervergütungen dieser Höhe hätte gewonnen werden können.

Hinsichtlich der Einnahmenschwankungen in dem von der belangten Behörde festgestellten Ausmaß macht die beschwerdeführende Gesellschaft nicht deutlich, worauf diese Schwankungen zurückzuführen sind, und legt damit nicht dar, dass sie Ausfluss eines Unternehmerrisikos wären.

Soweit die beschwerdeführende Gesellschaft in der Beistellung von Arbeitsgerät und Arbeitsmaterialien sowie im Spesen- und Auslagenersatz durch sie an den Geschäftsführer kein Merkmal für das Fehlen eines Unternehmerrisikos sieht, weil auch ein Unternehmer diese Aufwendungen nicht "aus dem versteuerten Gewinn" trägt, sondern "eben einfach aus der Firmenkasse bezahlt", ist ihr entgegen zu halten, dass gerade das "Bezahlen aus der Firmenkasse" als Betriebsausgabe den Gewinn des Unternehmers schmälert, während beim Dienstnehmer durch den Kostenersatz keine Einkunftsminderung entsteht.

Da somit der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der beschwerdeführenden Gesellschaft behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung gemäß § 35 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. Oktober 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2002150160.X00

**Im RIS seit**

18.02.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

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