jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/6/19 2002/15/0084

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.06.2002

**Index**

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
61/01 Familienlastenausgleich;

**Norm**

EStG 1988 §22 Z2;
FamLAG 1967 §41 Abs2;
FamLAG 1967 §41 Abs3;

**Beachte**

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2002/15/0085 2002/15/0086 Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2002/15/0083 E 12. September 2002

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. U. Zehetner, über die Beschwerde 1. der L GmbH in W, 2. der S GmbH in A und 3. der S GmbH in V, alle vertreten durch Exacta Treuhand- und Beratungs GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 1010 Wien, Bösendorferstraße 1, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland

1. vom 27. März 2002, Zl. RV/006-06/2002, 2. vom 28. März 2002, Zl. RV/008-06/2002, und 3. vom 8. April 2002, Zl. RV/009-06/2002, alle betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1996 bis 2000, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

**Begründung**

Aus den im Wesentlichen wörtlich übereinstimmenden drei angefochtenen Bescheiden und aus den drei - von der selben Vertreterin verfassten - ebenfalls im Wesentlichen wörtlich übereinstimmenden Beschwerdeschriftsätzen ergibt sich folgender Sachverhalt:

Sowohl bei der erstbeschwerdeführenden GmbH als auch bei der zweit- und der drittbeschwerdeführenden GmbH ist der jeweilige Alleingesellschafter (die Alleingesellschafterin) als Geschäftsführer (als Geschäftsführerin) tätig.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurden der Erstbeschwerdeführerin im Instanzenzug Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Bezüge ihres Gesellschafter-Geschäftsführers im Zeitraum 1996 bis 2000

vorgeschrieben. Zur Begründung wird ausgeführt, es sei - im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung - festgestellt worden, dass die Erstbeschwerdeführerin von den Bezügen (einschließlich der Sachbezüge) des Gesellschafter-Geschäftsführers (1996: 527.856 S, 1997: 896.900 S, 1998: 728.420 S, 1999: 491.240 S) weder Dienstgeberbeitrag noch Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag an das Finanzamt abgeführt habe. Die Tätigkeit des Geschäftsführers weise nach dem Gesamtbild der Verhältnisse - abgesehen von der auf Grund der gesellschaftlichen Beziehungen fehlenden und hier hinzuzudenkenden Weisungsgebundenheit - die Merkmale eines Dienstverhältnisses auf, weshalb Einkünfte iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vorlägen und die Bezüge in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen seien.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Erstbeschwerdeführerin sei gegeben, weil der Gesellschafter-Geschäftsführer kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung erfülle. Der Gesellschafter-Geschäftsführer trage kein Unternehmerrisiko. Die Geldbezüge hätten folgende Höhe erreicht: 1996: 14 Mal 25.000 S, 1997 und 1998: 14 Mal 46.030 S. Mit "Werkvertrag" vom 4. Jänner 1999 sei sodann ein Honorar von 45.000 S bis 60.000 S monatlich vereinbart worden; ein solcher Mindestfixbezug spreche gegen ein einnahmenseitiges Risiko. Zu beachten sei auch, dass als Sachbezug ein Pkw und eine Wohnung zur Verfügung gestellt worden seien. Das Risiko von ins Gewicht fallenden Ausgabenschwankungen des Gesellschafter-Geschäftsführers sei nicht dargetan worden. Die in der Berufung erwähnten Sozialversicherungsbeiträge stünden in einer bestimmten Relation zu den Bezügen des Gesellschafter-Geschäftsführers und stellten daher kein Wagnis dar; im Übrigen würden sie auch von "klassischen" Dienstnehmern getragen. Soweit die Erstbeschwerdeführerin auf das Haftungsrisiko des Gesellschafter-Geschäftsführers hinweise, werde ihr entgegengehalten, dass dieses auch die an einer Gesellschaft nicht beteiligten (Fremd)Geschäftsführer treffe.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wurden der Zweitbeschwerdeführerin im Instanzenzug Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Bezüge ihres Gesellschafter-Geschäftsführers im Zeitraum 1996 bis 2000 vorgeschrieben. Die Begründung entspricht jener des erstangefochtenen Bescheides. Die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers (einschließlich der Sachbezüge) betrugen: 1996:

707.730 S, 1997: 818.700 S, 1998: 718.755 S, 1999: 747.340 S und 2000: 747.340 S. Für die Bezüge ab dem Jahr 1999 wird auf "Werkverträge" vom 4. Jänner 1999 und vom 3. Jänner 2000 verwiesen, welchen das Honorar zwischen 40.000 S und 80.000 S monatlich und somit einen Mindestfixbezug festlegten.

Mit dem drittangefochtenen Bescheid wurden der Drittbeschwerdeführerin im Instanzenzug Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Bezüge ihrer Gesellschafter-Geschäftsführerin im Zeitraum 1996 bis 2000 vorgeschrieben. Die Begründung entspricht jener des erstangefochtenen und jener des zweitangefochtenen Bescheides. Die Bezüge der Gesellschafter-Geschäftsführerin (einschließlich der Sachbezüge) betrugen: 1996: 420.000 S, 1997: 675.080 S, 1998:

675.080 S, 1999: 700.000 S und 2000: 700.000 S. Für die Bezüge ab dem Jahr 1999 wird auf "Werkverträge" vom 4. Jänner 1999 und vom 3. Jänner 2000 verwiesen, welchen das Honorar zwischen 40.000 S und 60.000 S monatlich und somit einen Mindestfixbezug festlegten.

Wegen des sachlichen und persönlichen Zusammenhanges hat der Verwaltungsgerichtshof die gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerden zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und über sie erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 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 des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 57 Abs. 7 und 8 Handelskammergesetz bzw. - ab 1999 - § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998.

Im Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, hat der Verfassungsgerichtshof den Antrag des Verwaltungsgerichtshofes

auf Aufhebung bestimmter, auch im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommender gesetzlicher Bestimmungen, insbesondere des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, abgewiesen. Er hat dazu u.a. ausgeführt, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis seien, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit eines Gesellschafter-Geschäftsführers 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 folgende: fixe Arbeitszeit, fixer Arbeitsort, arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften wie Abfertigungs- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz, sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (vgl. dazu etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 2002, 2001/14/0173).

Insgesamt stellt somit das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 für wesentlich beteiligte Gesellschafter normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses - abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit - vor allem auf die Kriterien der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses ab. Von Bedeutung ist noch das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für die Eingliederung (vgl. auch dazu das hg. Erkenntnis vom 23. April 2001, 2001/14/0054).

Unternehmerwagnis liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Dabei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an: Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft.

Vor dem Hintergrund dieser in der Rechtsprechung sowohl des Verfassungs- als auch des Verwaltungsgerichtshofes herausgearbeiteten Beurteilung in Bezug auf die Erfüllung der Voraussetzungen des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, die unter Hinweis auf § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG auch den gegenständlichen Beschwerdefällen zu Grunde zu legen ist, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden, dass die belangte Behörde in den Beschwerdefällen zu Unrecht die Betätigung der Gesellschafter-Geschäftsführer bzw der Gesellschafter-Geschäftsführerin als solche iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 qualifiziert und daraus die Rechtsfolgen hinsichtlich Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gezogen hat. Die für die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführer wesentliche kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung ist in den Beschwerdefällen unzweifelhaft gegeben. Unbestritten ist die kontinuierliche Entlohnung der Geschäftsführer. Wenn die belangte Behörde im Hinblick auf die nur moderaten Schwankungen der Geschäftsführerbezüge ein ins Gewicht fallendes einnahmenseitiges Unternehmerrisiko ausgeschlossen hat, kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. März 2002, 2001/13/ 0071). Soweit "Werkverträge" vorlagen, konnte die belangte Behörde darauf Bedacht nehmen, dass diese durch einen Mindest-Fixbezug gekennzeichnet sind; eine zusätzlich gewährte gewinnabhängige Tantieme reicht für die Annahme eines Risikos, wie es Unternehmer tragen, nicht aus (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 2001, 2001/13/0180). Verwiesen sei auch darauf, dass ein Risiko ins Gewicht fallender Schwankungen der Ausgaben der Gesellschafter-Geschäftsführer von den Beschwerdeführern nicht dargetan wurde.

Da somit bereits der Inhalt der Beschwerden erkennen lässt, dass die von den Beschwerdeführern behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, waren die Beschwerden gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen. Die Entscheidung konnte in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat getroffen werden.

Wien, am 19. Juni 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2002150084.X00

**Im RIS seit**

14.10.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at