

TE Vwgh Erkenntnis 2002/6/19 2001/15/0068

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 Abs1;

FamLAG 1967 §41 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karger und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. U. Zehetner, über die Beschwerde der D GesmbH in K, vertreten durch Dr. Arnold Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 2. März 2000, Zl. RV 989/1-V6/2000, betreffend

u. a. Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1994 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Gefolge einer bei der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1997 durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurden der Beschwerdeführerin mit Bescheid des Finanzamtes vom 31. August 1999 Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen nach § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag nach § 57 Abs. 4 und 5 Handelskammergesetz (HKG) aus den ihrem zu 100 % beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer für die Jahre 1994 bis 1997 gewährten Vergütungen vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dass der Geschäftsführervertrag zwischen dem Geschäftsführer und der Beschwerdeführerin ausdrücklich die Bezeichnung Werkvertrag enthalte und den Vertragswillen dokumentiere, der nicht auf den Abschluss eines Dienstvertrages, sondern eines Werkvertrages

gerichtet gewesen sei. Der Geschäftsführer kümmere sich in erster Linie um Neuentwicklungen und werde außerhalb der geschäftsüblichen Arbeitszeiten an Wochenenden und Nachtstunden sowie außerhalb der Betriebsräumlichkeiten tätig. Er schalte sich im Wesentlichen in die Besorgung des Tagesgeschäftes nicht ein und führe die Dienstnehmer nicht. Er erbringe seine Leistungen unregelmäßig nach eigener Einteilung und jeweiliger Notwendigkeit. Urlaubsanspruch und Überstundenvergütungen stünden nicht zu, er erhalte keine Sachbezüge. Reisespesen würden entgegen der vertraglichen Vereinbarung in der Regel selbst getragen und nur dann ersetzt, wenn andere Dienstnehmer an der Dienstreise teilnahmen (in erster Linie Messebesuche). Der Geschäftsführer könne den finanziellen Erfolg auf der Einnahmen- als auch auf der Ausgabenseite selbst beeinflussen; ihm stehe neben einem Bruttopauschalhonorar eine Entlohnung zu, die sich nach dem Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit bemesse. Für Zeiträume, für die er einen Stellvertreter wegen Abwesenheit bestellen müsse, entfalle der Entgeltsanspruch auf das Bruttopauschalhonorar. Es bestehe weder eine Vereinbarung über eine Abfertigung noch über eine Pensionszusage. Die Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung trage der Geschäftsführer selbst, ebenso Reisespesen, Telefonkosten u.ä.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung abgewiesen. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und Schilderung einer Vorhaltsbeantwortung der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, wonach u.a. "der Geschäftsführer in der Firma ein Büro habe, welches für Sitzungen und Empfänge von Besuchern genutzt werde", stellte die belangte Behörde fest, dass der Geschäftsführer im Jahr 1994 1,500.000 S, im Jahr 1995 1,950.000 S, im Jahr 1996 2,130.000 S und im Jahr 1997 2,450.000 S bezogen habe. Aus der Aktenlage ergebe sich, dass das dem Geschäftsführer bezahlte Entgelt in den Jahren 1994 und 1995 gleich hoch gewesen sei wie das "Bruttopauschalhonorar", im Jahr 1996 annähernd gleich hoch gewesen sei wie das Pauschale (nämlich 2,130.000 S gegenüber 2,100.000 S) und für das Jahr 1997 2,450.000 S betragen habe. Der Geschäftsführer sei in Übereinstimmung mit § 7 des "Geschäftsführer-Werkvertrages" auch tatsächlich entlohnt worden und habe mit einer festen Entlohnung in beachtlicher Höhe rechnen können. Dies spreche gegen die Annahme, er habe das Unternehmerrisiko getragen. Zusätzliche Ansprüche auf einen ergebnisabhängigen Entgeltsanteil begründeten kein unternehmerisches Risiko. Aus § 6 des Geschäftsführervertrages sowie der erwähnten Vorhaltsbeantwortung, dass der Geschäftsführer sich in eigener Zeitdisposition um die Interessen der Gesellschaft zu kümmern habe und nach § 3 des Geschäftsführervertrages verpflichtet sei, für die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin "Ordnungsvorschriften" zu erlassen und deren Einhaltung zu überwachen, gehe - ungeachtet des Vorbringens der Beschwerdeführerin, der Geschäftsführer schalte sich nicht in das Tagesgeschäft ein und führe ihre Mitarbeiter nicht - klar hervor, dass dieser sein Entgelt für seine Arbeitsleistung im Prüfungszeitraum erhalten habe.

Im Ergebnis vertrat die belangte Behörde die Auffassung, dass die Beschäftigung des Geschäftsführers ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Alleingesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 aufweise. 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 Beschwerdeführerin ausgelöst, von den Bezügen des Geschäftsführers einen Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 30. Juni 2000, B 691/00-3, die Behandlung der gegen diesen Bescheid vor ihm erhobenen Beschwerde abgelehnt und über nachträglichen Antrag mit Beschluss vom 4. September 2000, B 691/00-5, die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten.

Den auch im Beschwerdefall am 25. Jänner 2001 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 das Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, entschieden hatte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

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 gemäß § 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 bildete § 57 Abs. 7 und 8 HKG.

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.

Der Beurteilung der belangten Behörde, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft eingegliedert, einem auf die Geschäftsführungstätigkeit bezogenen Unternehmerwagnis nicht ausgesetzt und werde laufend entlohnt, haftet auf dem Boden der von der oben wiedergegebenen Rechtsprechung entwickelten Grundsätze im Ergebnis keine Rechtswidrigkeit an.

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 12. September 2001, 2001/13/0180, und vom 19. Dezember 2001, 2001/13/0242, mwN).

Die Hinweise der Beschwerdeführerin, es handle sich beim Geschäftsführer um einen Alleingesellschafter, der mithin zu 100 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligt ist, dem jegliche wirtschaftliche Abhängigkeit deshalb fehle, weil er kein Risiko habe, seinen Arbeitsplatz zu verlieren (niemand könne ihn kündigen), übersehen, dass der Verwaltungsgerichtshof wiederholt zum Ausdruck gebracht hat, dass die steuerliche Betrachtung die Trennung der Gesellschafts- und Geschäftsführungssphäre erfordert (vgl. zuletzt etwa das hg. Erkenntnis vom 25. April 2002,

2001/15/0066). Deshalb geht auch das Beschwerdevorbringen, der Geschäftsführer könne seine Bezüge selbst bestimmen und er könne die GesmbH jederzeit nach dem Umwandlungsgesetz auf sich umwandeln, ins Leere (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2001, 2001/13/0118).

Das Beschwerdevorbringen, wonach dem Geschäftsführer jeglicher Sozialschutz fehle und er an betriebliche Vorschriften wie Arbeitsort, Arbeitszeit, arbeitsbezogenes Verhalten nicht gebunden sei, ist angesichts der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes, wonach diese Merkmale vor dem Hintergrund der Weisungsungebundenheit ihre Unterscheidungskraft verlieren, unerheblich (vgl. jüngst etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Jänner 2002, 2001/15/0063).

Mit den Beschwerdeausführungen, dass ein Unternehmerrisiko deshalb vorliege, weil der Geschäftsführer neben seinem "Bruttopauschalhonorar" 10 % des "EGT" (Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit) erhalte, kann die Beschwerdeführerin nichts für sich gewinnen, hat der Gerichtshof doch wiederholt ausgesprochen, dass bei leitenden Angestellten die Vereinbarung eines zusätzlichen erfolgsabhängigen Bezugsbestandteiles neben einem festen regelmäßigen Bezug nicht unüblich ist (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, 2001/13/0197).

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 19. Juni 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2001150068.X00

Im RIS seit

01.10.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at