

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/5/28 2002/14/0057

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 28.05.2002

## 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. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der P Gesellschaft mbH in G, vertreten durch DDr. Gunter Peyrl, Rechtsanwalt in 4240 Freistadt, Salzgasse 2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 28. Februar 2002, ZI. RV1475/1-8/2001, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1996, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Den Bescheid der belangten Behörde vom 16. August 1999, mit dem die Berufung der Beschwerdeführerin gegen den Bescheid des Finanzamtes, welcher für die Bezüge ihres Gesellschafter-Geschäftsführers LH Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festgesetzt hat, abgewiesen worden ist, hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25. September 2001, 2001/14/0066, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im zitierten Erkenntnis wird u. a. ausgeführt:

"Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren in ihrer Berufung - unter Verweis auf den Werkvertrag ("Werkvertrag mit Pensionszusage" vom 29. Jänner 1996) - vorgebracht, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer statt eines Gehaltes eine Gewinnbeteiligung beziehe. Dieses Vorbringen war offenkundig nicht dahingehend zu verstehen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer keine Entlohnung erhalte; dieses Vorbringen war vielmehr eine Bezugnahme auf Punkt VI des Werkvertrages, nach welcher Bestimmung die Entlohnung 40 % des Brutto-cash-flows der Beschwerdeführerin, maximal 900.000 S pro Jahr betrage und in Anrechnung auf diese Entlohnung monatlich pauschale Gutschriften von 60.000 S zu erteilen seien.

Nun trifft es zwar zu, dass das Unternehmerrisiko - wie oben ausgeführt - in erster Linie nach der tatsächlichen Abwicklung der Entlohnung zu beurteilen ist. Zudem stellt die Gewährung eines Anspruches auf Betriebspension ein starkes Indiz gegen das Unternehmerrisiko dar, vermag doch eine Betriebspension als weitere Entlohnung für die Geschäftsführungstätigkeit ein allfälliges Risiko des Gesellschafter-Geschäftsführers betreffend die Höhe des Jahresbezuges abzufedern. Der belangten Behörde ist aber dennoch ein relevanter Verfahrensfehler vorzuwerfen, weil sie jegliche Auseinandersetzung mit dem genannten Berufungsvorbringen unterlassen hat. Sie hätte im vorliegenden Fall nicht von vornherein von Fixbezügen (von 60.000 S) ausgehen dürfen, sondern hätte - vornehmlich unter Ermittlung der von der Beschwerdeführerin über einen mehrjährigen Zeitraum geübten Praxis - Feststellungen darüber treffen müssen, ob die tatsächliche Entlohnung durch die Fixbeträge von monatlich 60.000 S (mögen sie auch als Akontozahlungen bezeichnet worden sein) geprägt war oder durch die Bezugnahme auf 40 % des Bruttocash-flows. Im letzteren Fall könnte dann ein relevantes Unternehmerrisiko vorliegen, wenn die Regelung tatsächlich zu so starken - nicht willkürlich herbeigeführten - Schwankungen der Jahresbezüge und gelegentlichem Ausfallen dieser Bezüge (mit tatsächlicher Rückzahlung der Akontozahlungen) führt, dass trotz der Zusage einer Betriebspension und des Reisekostenersatzes von einem Wagnis auszugehen ist, wie es für Unternehmer eigentümlich ist."

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung erneut als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, im fortgesetzten Verfahren habe sich ergeben, dass die Bezüge des Geschäftsführers im (dem Streitjahr nachfolgenden) Jahr 1997 insgesamt 900.000 S betragen hätten; es seien monatlich 60.000 S und zudem eine "Gewinnanteilzahlung" von 180.000 S gezahlt worden. Auch im Jahr 1998 hätten die Geschäftsführerbezüge 900.000 S betragen und sich wiederum aus monatlichen Zahlungen von 60.000 S und einer "Gewinnanteilszahlung von 180.000 S zusammengesetzt. Im Jahr 1999 seien 720.000 S, nämlich zwölf Mal 60.000 S ausbezahlt worden. Der Brutto Cashflow der Beschwerdeführerin habe sich wie folgt entwickelt: 1996: 4,578.221 S; 1997: 3,186.313 S, 1998: 2,254.869 S, 1999: 5,055.578 S. Auch im Jahr 2000 habe sich der Cashflow "in dieser Bandbreite" bewegt. Bei dieser Ertragslage der Beschwerdeführerin sei die Wahrscheinlichkeit, dass die im "Werkvertrag" des Geschäftsführers vom 29. Jänner 1996 festgehaltene Grenze von 40 % des Brutto Cashflows den möglichen Höchstbetrag von 900.000 S unterschreite, so gering, dass der Geschäftsführer das Risiko einer ins Gewicht fallenden Bezugsminderung nicht trage. Da die Limitierung des Geschäftsführerbezuges mit dem Höchstbetrag von 900.000 S die Schwankung nach oben verhindere, stehe der regelmäßige Fixbezug tatsächlich im Vordergrund der Entlohnung. Ein Unternehmerrisiko sei daher nicht gegeben. Soweit die Beschwerdeführerin ein Unternehmerrisiko in der Auszahlung von Tantiemen erblickt, halte die belangte Behörde dem entgegen, dass derartige Sonderzahlungen bei leitenden Angestellten nicht unüblich seien. Somit weise die Tätigkeit des Geschäftsführers - bei Außerachtlassung der Weisungsgebundenheit - die Merkmale eines Dienstverhältnisses auf, sodass dessen Bezüge solche iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 seien. Sie seien daher in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit im Wesentlichen auf die 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. Ausgehend von den genannten Kriterien ist zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen (vgl das hg Erkenntnis 2001/14/0066)

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde im Beschwerdefall die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers als solche iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 qualifiziert und daraus die Rechtsfolgen hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gezogen hat. Die Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers in den Betrieb der Beschwerdeführerin konnte die belangte Behörde aus dem Umstand der auf Dauer angelegten Leistungserbringung ableiten (vgl das hg Erkenntnis 2001/14/0066). Unbestritten ist auch die laufende Entlohnung. Aus der im angefochtenen Bescheid dargestellten Entwicklung der Bezüge des Geschäftsführers und der wirtschaftlichen Ergebnisse der Beschwerdeführerin (seit ihrer Gründung im Dezember 1995) ergibt sich, dass sich die tatsächliche Entlohnung im Wesentlichen als eine solche zu einem Fixbezug (von 60.000 S pro Monat) darstellt. Wenn die belangte Behörde bei dieser Art der Entlohnung ein ins

Gewicht fallendes Unternehmerrisiko des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht angenommen hat, kann ihr nicht entgegengetreten werden. Gegen das Unternehmerrisiko spricht zudem die Zusage einer Betriebspension (vgl nochmals das hg Erkenntnis 2001/14/0066).

Wenn auch die Beschwerdeführerin im Dezember 1995 durch Einbringung eines Einzelunternehmens nach Art III des Umgründungssteuergesetzes gegründet worden ist, kann es nicht als unschlüssig angesehen werden, wenn die belangte Behörde Feststellungen über die tatsächliche Entlohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers anhand der tatsächlichen Entwicklung (der Entlohnung und des Cashflows) seit Abschluss des "Werkvertrages" vom 29. Jänner 1996 (bis zum Jahr 2000) getroffen hat und nicht anhand des Cashflows des Einzelunternehmers in den Jahren 1992 bis 1994, zumal nicht auszuschließen ist, dass die Umgründung zu einer Änderung der wirtschaftlichen Voraussetzungen des Unternehmens geführt hat.

Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin Jahr für Jahr hohe Investitionen in das Anlagevermögen getätigt hat, stellt - entgegen dem Beschwerdevorbringen - kein Indiz für ein Unternehmerrisiko des Gesellschafter-Geschäftsführers dar.

Die Beschwerdeführerin rügt als Verletzung von Verfahrensvorschriften, dass ihr die belangte Behörde zu den im angefochtenen Bescheid verwerteten Daten kein Parteiengehör gewährt hat. Diesem Vorbringen ist zunächst entgegenzuhalten, dass der Beschwerdeführerin die Höhe ihres Cashflows und der Entlohnung ihres Gesellschafter-Geschäftsführers ohnedies bekannt waren. Außerdem zeigt die Beschwerde nicht auf, welches Vorbringen zu erstatten sie durch die Vorgangsweise der belangten Behörde gehindert worden sei.

Da sohin bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs 1 VwGG ohne weiters Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. Mai 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2002140057.X00

**Im RIS seit**

23.09.2002

**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)