

TE Vwgh Erkenntnis 2002/1/29 2001/14/0133

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 29.01.2002

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): 2001/14/0134

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 Beschwerden der Z GmbH in L, vertreten durch Dr. Marcus Zinell, Wirtschaftsprüfer in 9900 Lienz, Fanny-Wibmer-Pedit Straße 3, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 22. Mai 2001, 1. Zl. RV 983/1-T 6/01, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Oktober 2000, und 2. Zl. RV 952/1-T6/01, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Kalendermonat November 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 664,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2000 beantragte die beschwerdeführende GmbH die "Rückrechnung" der im Jahr 2000 für die Vergütungen ihres wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers entrichteten Dienstgeberbeiträge in Höhe von insgesamt 93.433 S dergestalt, dass der angeführte Betrag als Dienstgeberbeitrag für den Kalendermonat November 2000 gutgeschrieben werde. Begründend verwies die Beschwerdeführerin auf den hg. Beschluss vom 26. September 2000, A 15/2000, mit dem der Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG den Antrag auf Aufhebung bestimmter auch im Beschwerdefall zur Anwendung kommender gesetzlicher Bestimmungen gestellt hatte.

Mit Schreiben vom 15. Dezember 2000 erläuterte die Beschwerdeführerin zunächst, ihr Gesellschafter-Geschäftsführer Dr. M. beziehe als Geschäftsführer Einkünfte gemäß § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988. Diese Vergütungen würden nach herrschender Verwaltungsmeinung dem Dienstgeberbeitrag unterliegen. In Befolgung dieser Ansicht habe die Beschwerdeführerin im Jahr 1999 von den Geschäftsführervergütungen in Höhe von 2.076.300 S Dienstgeberbeiträge abgeführt. Wie sich aus dem Anfechtungsbeschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. September 2000 ergebe, sei dies zu Unrecht erfolgt, weshalb (nunmehr auch) um Refundierung der für das Jahr 1999 entrichteten Beträge ersucht werde.

Das Finanzamt entsprach den Anträgen nicht und erließ einen Bescheid für den Zeitraum Jänner 1999 bis Oktober 2000, mit dem die Steuerpflicht der Geschäftsführervergütungen bejaht wurde sowie einen Festsetzungsbescheid für November 2000, mit dem die Geschäftsführervergütungen zum Dienstgeberbeitrag herangezogen wurden.

In ihren dagegen erhobenen Berufungen verwies die Beschwerdeführerin erneut auf den Anfechtungsbeschluss des Verwaltungsgerichtshofes. "Wegen dieses Gesetzesprüfungsverfahrens und der von der Firma vertretenen Ansicht, dass keine Beitragspflicht besteht", seien die Geschäftsführervergütungen bisher zu Unrecht dem Dienstgeberbeitrag unterzogen worden.

Mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde die Berufungen mit der Begründung ab, die Beschwerdeführerin behauptete nicht die unrichtige Anwendung der (näher angeführten) gesetzlichen Bestimmungen, aus denen sich die Beitragspflicht der Geschäftsführervergütungen ergebe, sondern lediglich das Vorliegen einer verfassungswidrigen Besteuerung. Zur Prüfung der geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken sei die belangte Behörde zum einen nicht befugt, zum anderen habe auch der Verfassungsgerichtshof die Bedenken des Verwaltungsgerichtshofes in seinen Erkenntnissen vom 1. März 2001, G 109/00, und vom 7. März 2001, G 110/00, nicht geteilt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die gegen die angefochtenen Bescheide eingebrachten Beschwerden wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und erwogen:

Die Beschwerdeführerin wirft der belangten Behörde vor, sie habe das Verfahren "äußerst mangelhaft" durchgeführt. Dadurch seien Umstände, die öffentlich zugänglich gewesen seien (Beteiligungsverhältnisse und Geschäftsführungsbefugnisse), nicht in das Verfahren miteinbezogen worden. Dr. M. habe seinen Gesellschafteranteil in den Jahren 1999 und 2000 sukzessive (zunächst auf 26 %, sodann auf 51 % und schließlich auf 100 %) aufgestockt. Somit wäre es Dr. M. im genannten Zeitraum möglich gewesen, den Gesellschaftsvertrag in jeder Richtung abzuändern und auch die Geschäftsführerbezüge neu zu regeln. Gerade bei "freiberuflich" tätigen Kapitalgesellschaften (die Beschwerdeführerin ist auf dem Gebiet der Steuerberatung tätig) müssten Geschäftsführer "von ihrem persönlichen Arbeitseinsatz her überdurchschnittliche Bemühungen unternehmen", die von einem Dienstnehmer nicht ohne weiteres erwartet werden könnten. Die Betätigung des Dr. M. sei daher "in Auskleidung der Organfunktion nahezu identisch mit einem selbständigen Freiberufler". Merkmale eines Dienstverhältnisses seien in der Ausübung der Geschäftsführerfunktion nahezu keine gegeben. Sowohl die Arbeitszeiteinteilung als auch die Wahl des Arbeitsortes stehe dem Geschäftsführer frei. Auch hafte er für Schulden der Kapitalgesellschaft. Weiters habe die Beschwerdeführerin ihrem Geschäftsführer kein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt, was gleichfalls für einen Dienstnehmer unüblich sei.

Im Verwaltungsverfahren hat die Beschwerdeführerin lediglich vorgebracht, im Hinblick auf die Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofes im Anfechtungsbeschluss vom 26. September 2000 müsse - entgegen der bisherigen (von der Beschwerdeführerin befolgten) Verwaltungspraxis - davon ausgegangen werden, dass die Geschäftsführervergütungen zu Unrecht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag einbezogen worden seien. Dass sich die belangte Behörde in der Folge im Wesentlichen darauf beschränkt hat, auf die Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes hinzuweisen, mit welchen die Anfechtungsanträge des Verwaltungsgerichtshofes abgewiesen worden waren, entsprach somit dem prozessualen Vorbringen der Beschwerdeführerin. Im Übrigen wird aber auch mit den in der Beschwerde gemachten Ausführungen, wären sie (bereits) im Verwaltungsverfahren vorgebracht worden, keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufgezeigt:

Zunächst sei 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 zur Vermeidung von Wiederholungen auf die zu den Fällen wesentlich beteiligter Geschäftsführer ergangenen 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, 2001/13/0072 und 2001/13/0063, verwiesen. Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann (vgl. § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG), werden Einkünfte nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GmbH 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 nicht ein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft und
- .) dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass die Überlegungen des Verfassungsgerichtshofes im angeführten Erkenntnis vom 1. März 2001 über eine allfällige Maßgeblichkeit der Beteiligungshöhe auch für Merkmale eines Dienstverhältnisses außerhalb der Weisungsgebundenheit rechtlich nachvollziehbare Konsequenzen nicht zulassen (vgl. u.a. das hg. Erkenntnis vom 18. Juli 2001, 2001/13/0063).

Die für die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin wesentliche kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung stellt die Beschwerde nicht in Abrede. Dass der Geschäftsführer keinen betrieblichen Ordnungsvorschriften hinsichtlich Arbeitszeit und -ort unterliegt, ist - da diese Merkmale typischerweise mit der Weisungsgebundenheit zusammenhängen - ohne Bedeutung. Ein hoher Arbeitseinsatz steht der Annahme eines Dienstverhältnisses gleichfalls nicht entgegen.

Soweit die Beschwerde das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses aus der Haftung für Gesellschaftsschulden ableiten will, ist sie auf die schon eingangs angeführte Rechtsprechung zu verweisen, wonach es auf das Wagnis aus der Stellung als Gesellschafter oder gar auf das Unternehmerwagnis der Gesellschaft nicht ankommt. Ein auf die Tätigkeit als Geschäftsführer bezogenes einnahmenseitiges Unternehmerrisiko ist bei den von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren bekannt gegebenen Geschäftsführerbezügen von jeweils 2.076.300 S für die Jahre 1999 und 2000 nicht zu erkennen. Mit dem Vorbringen, der Geschäftsführer habe sein privates Kraftfahrzeug für die Ausübung seiner Organfunktion herangezogen, wird ein Risiko ins Gewicht fallender Schwankungen auf der Ausgabenseite der Geschäftsführungstätigkeit nicht nachvollziehbar dargetan.

Die Beschwerden zeigen damit insgesamt keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide auf. Sie waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 29. Jänner 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2001140133.X00

Im RIS seit

10.06.2002

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