

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/12/19 2001/13/0118

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.12.2001

## 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. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerde der W Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Mag.Dr. Thomas Keppert, Wirtschaftsprüfer in Wien VI, Theobaldgasse 17/11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 22. Dezember 2000, GZ RV/277-06/2000, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1998 und 1999, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführerin wurde mit Bescheid des Finanzamtes vom 1. September 2000 u.a. Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen nach § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (nach § 57 Abs. 4 und 5 Handelskammergesetz bzw. für 1999 nach § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz - WKG) aus den ihrem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer für die Jahre 1998 und 1999 gewährten Vergütungen vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde auf einen dem Finanzamt vorgelegten Werkvertrag hingewiesen. Dieser hatte folgenden Inhalt:

"1) Aufgabenbereich:

Herr W. D. führt für die Firma W. D. GmbH. kaufmännische und technische Beratungen durch. Ferner vertritt er die Firma nach außen.

#### 2. Honorarbereich:

Für seine Tätigkeit erhält Herr W.D. ein Honorar in Höhe von öS 350,- zuzügl. 20 % Mwst. pro Stunde. Honoraransprüche bestehen nur für tatsächlich geleistete Stunden.

Die Abrechnung erfolgt monatlich nach Vorlage der Honorarrechnung. Die Honorarnote ist bei Vorlage fällig.

#### 3) Werkvertragsbeginn:

Der Werkvertrag wird ab 01. Jänner 1998 vereinbart.

#### 4) Sonstiges:

Auf Grund des Werkvertragsverhältnisses kommen die Bestimmungen des Angestelltengesetzes sowie sonstige arbeitsrechtliche, sozialrechtliche und kollektivvertragliche Vorschriften nicht zur Anwendung. Herr W.D. muss sämtliche anfallenden Sozialabgaben sowie Steuern und sonstige Abgaben bezugnehmend auf seine Honorareinkünfte selbst tragen."

In der Berufung wurde vorgebracht, der Gesellschafter-Geschäftsführer beziehe kein fixes Entgelt, sein Entgelt sei erfolgsabhängig. Aufgrund des vorliegenden Werkvertrages handle es sich nicht um ein Dauerschuldverhältnis, sondern um ein Zielschuldverhältnis. Die Honorarzahungen der einzelnen Monate seien leistungsbezogen und nicht zeitbezogen. Der Gesellschafter-Geschäftsführer trage das volle unternehmerische Wagnis, deshalb würden die Merkmale eines Dienstverhältnisses in den Hintergrund treten.

Auf Vorhalt der belangten Behörde legte die Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren ihre Konten, woraus die Bezahlung der "Honorare" an den Geschäftsführer ersichtlich seien, sowie die einzelnen Rechnungen (Honorarnoten) für den Streitzeitraum vor.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurde die Berufung abgewiesen. Die belangte Behörde gab die Ausführungen des Finanzamtes wieder, dass "laut den Honorarnoten, die der Gesellschafter-Geschäftsführer an die GesmbH legte, festgestellt werden konnte, dass diese annähernd dem monatlichen Geschäftsführungsentgelt bis 31. Dezember 1997 entsprechen". Auch bei Arbeitsleistung, -intensität und -abläufen sei keine Änderung gegenüber den Vorjahren eingetreten.

Aufgrund der vorgelegten Honorarnoten stehe fest, dass die Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden erfolgt sei. Eine Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden stelle für sich allein noch keine erfolgsabhängige Entlohnung dar. Ein tatsächlicher "Konnex der Entnahmen mit dem Betriebsergebnis" sei nicht hergestellt worden. Die Auszahlung regelmäßiger Bezüge durch monatlich ausgestellte Honorarnoten und entsprechende Bezahlung lasse von einem laufenden Bezug ausgehen.

Den am 27. Februar 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 vorgetragene 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, abgesprochen hatte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmungen 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, Zl. 2001/14/0054, und 2001/14/0052, vom 10. Mai 2001, Zl. 2001/15/0061, und vom 18. Juli 2001, Zl. 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 weder das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen noch jenes der Schwankungen ins Gewicht fallender nicht überwälzbarer Ausgaben 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.

Dem Beschwerdeeinwand, dass der Geschäftsführer "nicht unmittelbar im Betrieb (Elektroinstallationen) mitarbeitet, sondern nur die Geschäftsführung über hat", er demnach nicht persönlich verpflichtet sei, die Arbeitsleistung zu erbringen, spricht nicht gegen, sondern für die Eingliederung in den betrieblichen Organismus.

Dass der Geschäftsführer nicht der betrieblichen Regelung der Arbeitstage, Arbeitszeit und Arbeitspausen unterliege, sowie dass er kein Recht auf Dienstfreistellung (Urlaub) habe, hindert die organisatorische Eingliederung ebensowenig; dazu genügt es, auf die eingangs zitierte Rechtsprechung und auf die hg. Erkenntnisse vom 12. September 2001, Zl. 2001/13/0180, und vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0104, zu verweisen, wonach diese Merkmale zu jenen zu zählen sind, die für die Beurteilung des Vorliegens von Einkünften nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nichts beitragen.

Gleiches gilt für den fehlenden Anspruch auf Abfertigung und auf das fehlende Recht auf Weiterzahlung der Bezüge im Krankheitsfall (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. September 2001, Zl. 2001/13/0111).

Dass der Geschäftsführer dem Beschwerdevorbringen nach keinen betrieblichen Ordnungsvorschriften, keiner Kontrolle und keiner disziplinarischen Verantwortlichkeit unterworfen ist, ist - da diese Merkmale typischerweise mit der Weisungsgebundenheit zusammenhängen - ohne Bedeutung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0197).

Wenn die Beschwerde schließlich die jederzeitige Vertretungsmöglichkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers hervorhebt, ist festzuhalten, dass es nicht unüblich ist und einem Dienstverhältnis nicht entgegensteht, wenn sich leitende Angestellte, insbesondere Geschäftsführer, bei bestimmten Verrichtungen vertreten lassen können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Juli 2001, Zl. 2001/13/0084).

Die Beschwerde geht von einem Unternehmerwagnis des Geschäftsführers aus, weil der Alleingesellschafter wirtschaftlich unabhängig sei, die Höhe der Geschäftsführerbezüge selbst bestimmen könne, die GesmbH "ihm selbst gehöre" und er sie jederzeit nach dem Umwandlungsgesetz auf sich umwandeln könne. Dazu ist der Beschwerdeführerin entgegenzuhalten, dass die steuerliche Betrachtung die Trennung der Gesellschafts- und der Geschäftsführungssphäre erfordert (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0104 mwN).

Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin, das Rechtsverhältnis ihres Geschäftsführers zu ihr sei als Werkvertrag zu beurteilen, genügt der Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0121, wonach die zivilrechtliche Qualifizierung des Leistungsverhältnisses zwischen der Gesellschaft und dem Gesellschafter-Geschäftsführer irrelevant ist für die gegenständlich zu beurteilende Frage.

Indem die Beschwerdeführerin aus den Schwankungen der monatlichen Honorarabrechnungen aufgrund der - über einen längeren Zeitraum doch etwa gleichbleibenden - monatlich erbrachten Stundenanzahl eine Erfolgsabhängigkeit der Bezüge annimmt, gelingt es ihr damit nicht, ein Unternehmerwagnis darzutun. Schon das Finanzamt hat - von der Beschwerdeführerin unbestritten - festgestellt, dass die vom Gesellschafter-Geschäftsführer gelegten Honorarnoten betraglich annähernd dem monatlichen Geschäftsführungsentgelt bis zum 31. Dezember 1997 (nämlich bis zum Abschluss des Werkvertrages) entsprächen. Dass diese monatlichen Schwankungen - das Erfordernis laufender Bezüge

setzt keine monatlich gleichbleibenden Bezüge voraus - aufgrund in den einzelnen Monaten unterschiedlich geleisteter Arbeitsstunden aus dem Betriebsergebnis ableitbar wären oder mit diesem in einem Zusammenhang stünden, wurde weder im Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde dargetan.

Der Bescheid des Finanzamtes ging von Geschäftsführerbezügen anhand des lediglich die Monate Jänner bis Oktober 1998 und Jänner bis November 1999 enthaltenden Kontos aus, wogegen aus der in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Gewinn- und Verlustrechnung höhere Geschäftsführerbezüge (nämlich auch die Monate November und Dezember 1998 und Dezember 1999) ersichtlich sind und die auf Vorhalt der belangten Behörde im Berufungsverfahren vorgelegten Honorarnoten und zu den Konten ergänzend vorgenommenen Buchungsauszüge diese höheren Beträge ersichtlich machen. Dennoch hat die belangte Behörde die vom Finanzamt angenommenen Beträge übernommen. Die der Behörde unterlaufene Aktenwidrigkeit schlägt jedoch nicht zu Lasten der Beschwerdeführerin durch.

Die Beschwerde erweist sich damit im Ergebnis als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 19. Dezember 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:2001130118.X00

**Im RIS seit**

08.05.2002

**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)