

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/9/22 2000/15/0075

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.09.2000

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

21/03 GesmbH-Recht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

ABGB §1151;

EStG 1988 §22 Z2;

EStG 1988 §22;

EStG 1988 §23;

EStG 1988 §25;

EStG 1988 §47;

FamLAG 1967 §41 Abs1;

FamLAG 1967 §41 Abs2 idF 1993/1818;

FamLAG 1967 §41 Abs2 idF 1993/818;

FamLAG 1967 §41 Abs3 idF 1993/818;

GmbHG §15;

GmbHG §18;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der H Gesellschaft m.b.H. in A, vertreten durch Dr. Wolfgang Schimek, Rechtsanwalt in 3300 Amstetten, Graben 42, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 3. März 2000, GZ RV/43-06/05/2000, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1997 sowie Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine GmbH. Ing. D ist ihr einziger Gesellschafter und ihr Geschäftsführer.

Nach einer Lohnsteuerprüfung, bei welcher festgestellt wurde, dass der dem Geschäftsführer im Jahr 1995 bezahlte Bezug ca. 5 x 60.000 S und der in den Jahren 1996 und 1997 bezahlte Bezug jeweils 12 x 60.000 S betragen habe, setzte das Finanzamt für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1997 u.a. für die Bezüge des Geschäftsführers Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag fest.

Die Beschwerdeführerin brachte Berufung ein. Sie führte im Wesentlichen aus, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei auf Grund eines freien Dienstvertrages (bzw Werkvertrages) für sie tätig. Da kein Dienstverhältnis vorliege, erziele er nicht Einkünfte iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988. Die Bezüge, die ihm die Beschwerdeführerin gewähre, zählten bei ihr daher nicht zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Das Finanzamt forderte die Beschwerdeführerin auf bekannt zu geben, wie der Gesellschafter-Geschäftsführer entlohnt werde und ob ihm Auslagensätze (insbesondere Kilometergelder und Tages- und Nächtigungsgelder) gewährt würden.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 26. Jänner 2000 verwies die Beschwerdeführerin darauf, dass sie dem Gesellschafter-Geschäftsführer Auslagensätze bezahle. Seine Entlohnung ergebe sich aus Punkt 6 des Werkvertrages.

Punkt 6 des von der Beschwerdeführerin dem Finanzamt vorgelegten Werkvertrages vom März 1995 betreffend die Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers lautet:

"Das Honorar beträgt jährlich ca. ATS 600.000,--. Zahlbar in Teilbeträgen. Sonderzahlungen werden nicht ausbezahlt."

Die belangte Behörde wies die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erhalte Bezüge iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988. Hinsichtlich dieser Bezüge fielen bei der Beschwerdeführerin Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag an. Die Beschwerdeführerin habe hinsichtlich des von ihr als Werkvertrag qualifizierten Anstellungsverhältnisses des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht dargetan, worin im Beschwerdefall das konkrete Werk (im Sinne eines geschuldeten Erfolges) zu erblicken sei, welches die tatsächlich gewährte kontinuierliche Entlohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers rechtfertige. Dass der Geschäftsführerbezug in den Streitjahren von der Unsicherheit des Erfolges der Beschwerdeführerin abhängig gewesen wäre, werde von ihr nicht behauptet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z. 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z. 2 EStG 1988.

Gemäß § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 57 Abs. 4 und 5 HKG idF BGBl. 958/1993 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idFBGBl. 661/1994.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkennt, ist dem in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 enthaltenen Tatbestandsmerkmal "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" das Verständnis beizulegen, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sein müssen. Dabei ist allerdings das Vorliegen der - auf Grund des gesellschaftsrechtlichen Verhältnisses fehlenden - Weisungsgebundenheit anzunehmen und sodann zu beurteilen, ob die Merkmale der Unselbstständigkeit oder jene der Selbstständigkeit im Vordergrund stehen. Dem Vorliegen bzw. Fehlen des Unternehmerwagnisses kommt in diesem Zusammenhang wesentliche Bedeutung zu (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. April 2000, 99/14/0339).

Ein deutlich ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko des an der Kapitalgesellschaft Beteiligten steht Einkünften iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 entgegen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2000, 2000/14/0061). In dem eine laufende Geschäftsführung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer betreffenden Beschwerdefall kommt es daher entscheidend darauf an, ob den Geschäftsführer ein relevantes Unternehmerrisiko getroffen hat.

Das Unternehmerrisiko liegt vor, wenn der Steuerpflichtige die Einnahmen als auch die Ausgabenseite maßgeblich beeinflussen und damit den materiellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend selbst gestalten kann (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 2000/14/0061).

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang vor, der jeweilige Werklohn des Gesellschafter-Geschäftsführers sei "gewinn- und verlustorientiert" gewesen. Es habe zu keinem Zeitpunkt eine laufende und kontinuierliche Entlohnung gegeben, weil die Entlohnung (jeweiliger Werklohn) gewinn- bzw. verlustorientiert gestaltet gewesen sei. Der Gesellschafter-Geschäftsführer benütze für seine berufliche Tätigkeit sein Privatfahrzeug, verrechne der Beschwerdeführerin aber keinen Kostenersatz. Sämtliche Reisekosten würden von ihm getragen.

Diesem Vorbringen der Beschwerdeführerin steht im Gegensatz zu ihrem Vorbringen im Verwaltungsverfahren und stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Auf Grund der Vorhaltsbeantwortung der Beschwerdeführerin vom 26. Jänner 2000 konnte die belangte Behörde unbedenklich die Sachverhaltsfeststellung treffen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer eine laufende, der Höhe nach gleich bleibende Entlohnung erhalte und dass ihm die anfallenden Aufwendungen für Fahrten und Dienstreisen von der Beschwerdeführerin ersetzt werden. Bei dieser Sachlage konnte die belangte Behörde davon ausgehen, dass die Geschäftsführungstätigkeit ohne Unternehmerrisiko entfaltet worden ist.

Im Hinblick darauf, dass die laufende Geschäftsführungstätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers ohne Unternehmerrisiko entfaltet worden ist, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie bei Beurteilung des Gesamtbildes der Verhältnisse die Bezüge des Geschäftsführers als solche iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 angesehen und der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hinzugerechnet hat (vgl. hierzu etwa das hg. Erkenntnis vom 26. April 2000, 99/14/0339).

Die Beschwerdeführerin bringt auch vor, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer im Werkvertrag tätig sei und keinen Weisungen unterliege. Er sei an keine feste Arbeitszeit gebunden sei, habe keinen Urlaubsanspruch, könne sich vertreten lassen und leiste die Sozialversicherungsbeiträge selbst. Weil er zu 100% an der Beschwerdeführerin beteiligt sei, bestimme er allein deren wirtschaftliches Schicksal. Er hafte auch für die von ihr aufgenommenen Kredite.

Mit diesem Vorbringen vermag die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse 99/14/0339, und vom 25. Jänner 2000, 98/14/0188) unterliegen die Bezüge eines wesentlich beteiligten Geschäftsführers, der seine laufende Geschäftsführungstätigkeit ohne Unternehmerrisiko ausübt, auch dann dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, wenn die im vorangehenden Absatz angeführten Umstände vorliegen.

Eigenständige Einwendungen hinsichtlich des Säumniszuschlages werden in der Beschwerde nicht vorgebracht.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm

der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 22. September 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:2000150075.X00

**Im RIS seit**

01.06.2001

**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)