

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/11/20 96/15/0094

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 20.11.1996

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

BAO §21 Abs1;

BAO §22 Abs1;

BAO §23 Abs1;

EStG 1988 §22 Z2;

EStG 1988 §27 Abs1 Z1;

EStG 1988 §47 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs2 idF 1993/818;

KommStG 1993 §2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der K-Ges.m.b.H. in D, vertreten durch Dr. J., Rechtsanwalt in D, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 29. Februar 1996, Zi. 1982-6/95, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1994, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Aus der Beschwerdeschrift ergibt sich im Zusammenhang mit der vorgelegten Ausfertigung des angefochtenen Bescheides folgender Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin ist eine GmbH, ihr Stammkapital wird zu jeweils 50 % von ihren beiden Geschäftsführern gehalten. Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung stellte das Finanzamt fest, daß die Beschwerdeführerin von den Bezügen der Geschäftsführer für 1994 keinen Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds und keinen Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag abgeführt habe. In der Berufung gegen die Bescheide, mit welchen diese Abgaben (Dienstgeberbeitrag: 32.400 S; Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag: 2.304 S) der Beschwerdeführerin vorgeschrieben

wurden, brachte diese vor, ein zu 50 % beteiligter Geschäftsführer sei weisungsfrei, weil er jede Weisung der Generalversammlung "blockieren" könne. Die Geschäftsführer seien daher nicht Dienstnehmer im Sinne des § 41 Abs. 2 FLAG.

Die belangte Behörde wies die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab. Strittig sei, ob von den Bezügen, die die Beschwerdeführerin im Jahr 1994 ihren Geschäftsführern bezahlt habe, Dienstgeberbeitrag (und Zuschlag hiezu) zu entrichten sei. Die Beschwerdeführerin habe nicht konkret dargetan, daß die Geschäftsführer die Bezüge nicht für eine - mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit - sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung erhielten. Der belangten Behörde sei bekannt, daß die Geschäftsführer im Unternehmen der Beschwerdeführerin tätig seien, und zwar in der Geschäftsführung im engeren Sinne und im Verkauf. Daß die Geschäftsführer bestimmte Befugnisse hätten, stehe der Beschäftigung nach Art eines Dienstverhältnisses nicht entgegen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich verletzt im Recht, daß die Geschäftsführerbezüge nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds und für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen werden. Die Beschwerde bringt im wesentlichen vor: Könne der Gesellschaftergeschäftsführer durch sein Stimmrecht in der Generalversammlung die seine Geschäftsführung betreffenden Weisungen hintanhalten - dies sei jedenfalls ab einem Beteiligungsausmaß von 50 % der Fall - , so handle er weisungsfrei. Er schulde daher der Gesellschaft seine Arbeitskraft nicht. Die belangte Behörde habe aufgrund ihrer unrichtigen Rechtsauffassung keine Feststellungen darüber getroffen, daß

- es den Geschäftsführern AUFGRUND IHRER BETEILIGUNG nicht habe verwehrt werden können, Hilfskräfte heranzuziehen und sich somit bei allen faktischen Verrichtungen vertreten zu lassen,

- die Geschäftsführer AUFGRUND IHRER BETEILIGUNG auch ein Unternehmerwagnis getragen hätten und

- die Geschäftsführer AUFGRUND IHRER BETEILIGUNG in der Gestaltung der Arbeitszeit und Festlegung des Erholungsurlaubes frei gewesen seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. 818/1993, sind Personen, die in einem Dienstverhältnis i.S.d. § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen i. S.d. § 22 Z. 2 EStG 1988 Dienstnehmer i.S.d. der Regelungen betreffend den Dienstgeberbeitrag.

§ 41 Abs. 2 FLAG entspricht § 2 KommStG; aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Steuerreformgesetz 1993, mit welchem § 41 Abs. 2 FLAG neu gefaßt worden ist (1237 BlgNR. XVIII. GP), ergibt sich, daß mit der Neufassung eine Angleichung an den Dienstnehmerbegriff der Kommunalsteuer erreicht werden solle. § 41 Abs. 2 FLAG ist daher in gleicher Weise wie § 2 KommStG (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 18. September 1996, 96/15/0121) dahingehend auszulegen, daß der Verweis auf § 22 Z. 2 EStG 1988 lediglich den zweiten Teil (Teilstreich 2) der letztgenannten Bestimmung erfaßt. Zu dieser Bestimmung hat der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis 96/15/0121 ausgesprochen:

"Wie sich aus dieser Entstehungsgeschichte des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 und aus dem Zusammenhang mit § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 ergibt, ist der Formulierung "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" das Verständnis beizulegen, daß es zwar auf die Weisungsgebundenheit - ansonsten ein wesentliches Merkmal eines Dienstverhältnisses - nicht ankommt, wenn diese wegen der Beteiligung an der GmbH (im Ausmaß von 50 % oder mehr oder aufgrund der Vereinbarung einer Sperrminorität) fehlt, daß aber im übrigen die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses vorliegen müssen. Einkünfte nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 sind also gegeben, wenn, unterstellt man die aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Beziehung fehlende Weisungsgebundenheit, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Dienstverhältnis vorliegt (vgl. Zorn, Besteuerung der Geschäftsführung, Wien 1992, 21 ff). Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn, neben dem Vorliegen weiterer Merkmale, die für ein

Dienstverhältnis sprechen, wie etwa laufende Gehaltsauszahlung, den wesentlich Beteiligten kein Unternehmerrisiko trifft (vgl. Fellner, § 2 KommStG Tz. 65; Taucher, Die Kommunalsteuer, in Bertl/Mandl/Ruppe, Steuerreform 1993, 158; Doralt/Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts I5, 453)."

Für die Frage, ob "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstich 2 EStG 1988 gegeben sind, ist sohin der Umstand der Beteiligung an der GmbH auszublenden und eine aufgrund der Beteiligungsverhältnisse fehlende Weisungsgebundenheit fiktiv hinzuzudenken. Sodann ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu prüfen, ob die Voraussetzungen eines steuerlichen Dienstverhältnisses gegeben sind.

Es mag zutreffen, daß im gegenständlichen Fall die Geschäftsführer aufgrund ihrer Beteiligung keinen Weisungen unterliegen; es mag auch zutreffen, daß es ihnen aus diesem Grund nicht verwehrt werden kann, daß sie Hilfskräfte heranziehen und daß sie frei ihre Arbeitszeit einteilen und den Erholungsurlaub festlegen. Wie oben ausgeführt, kommt es aber gerade auf diese aus dem Beteiligungsverhältnis resultierende Weisungsfreiheit nicht an.

Nicht relevant ist im übrigen jenes "Unternehmerwagnis", das ein Geschäftsführer aufgrund seiner Beteiligung trägt, hängt doch dieses Wagnis primär nicht mit den Einkünften aus der Geschäftsführung, sondern mit der Beteiligung und den daraus resultierenden Einkünften aus Kapitalvermögen zusammen (vgl. sinngemäß das hg. Erkenntnis vom 24. Jänner 1990, 86/13/0162).

Verfehlt ist die Ansicht der Beschwerdeführerin, daß aus der behaupteten - aus der Beteiligung resultierenden - Weisungsfreiheit folge, die Geschäftsführer schuldeten ihr ungeachtet der abgeschlossenen Dienstverträge nicht ihre Arbeitskraft. Im übrigen verkennt die Beschwerdeführerin mit diesem Vorbringen, daß nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Rechtsbeziehungen zwischen der juristischen Person und ihren Gesellschaftern unabhängig von deren Beteiligungsverhältnis grundsätzlich auch steuerlich anerkannt werden (vgl. Doralt/Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechtes I5, 247).

Da sohin schon der Inhalt der Beschwerde erkennen läßt, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtswidrigkeit nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1996150094.X00

**Im RIS seit**

07.06.2001

**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)