

# TE Vwgh Beschluss 2022/6/21 Ro 2021/15/0023

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.06.2022

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

## Norm

B-VG Art133 Abs4

VwGG §25a Abs1

VwGG §28 Abs3

VwGG §34 Abs1

1. B-VG Art. 133 heute
  2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
  3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
  4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
  5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
  6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
  7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
  8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
  9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
  10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
  11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
- 
1. VwGG § 25a heute
  2. VwGG § 25a gültig ab 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/2023
  3. VwGG § 25a gültig von 01.01.2017 bis 20.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
  4. VwGG § 25a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
- 
1. VwGG § 28 heute
  2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
  3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
  4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
  5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
  6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
  7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
  8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

## **Beachte**

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

Ro 2021/15/0025

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und den Hofrat Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revisionen der M GmbH in F, vertreten durch die Glatzhofer & Matschek Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 9020 Klagenfurt, Bahnhofstraße 45, gegen 1. das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 11. August 2021, Zl. RV/4100101/2018, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 bis 2015 und 2. das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 11. August 2021, Zl. RV/4100783/2019, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 bis 2012, den Beschluss gefasst:

## **Spruch**

Die Revisionen werden zurückgewiesen.

## **Begründung**

1

Die Revisionswerberin schloss im Jahr 2006 eine Managementvereinbarung mit der M OEG ab. An der OEG waren die Gesellschafter der Revisionswerberin im selben Ausmaß wie an der Revisionswerberin beteiligt. Die Gesellschafter waren auch die im Firmenbuch eingetragenen handelsrechtlichen Geschäftsführer der Revisionswerberin.

2

Inhalt der Managementvereinbarung war die Unterstützung der laufenden Geschäftsführung der Revisionswerberin, insbesondere auch die strategische Beratung zum Aufbau von neuen Geschäftsfeldern, die Unterstützung der Auftragsakquisition, dem laufenden Controlling sowie der laufenden Baustellenabwicklung und der Personalrekrutierung und Personalführung. Die Abwicklung dieser Aktivitäten habe durch die Gesellschafter der OEG selbst bzw. in deren Abwesenheit durch Personen zu erfolgen, die entsprechende Kenntnisse aufweisen, um die vertraglich zugesicherte Unterstützung der Geschäftsführer umsetzen zu können. Für die Leistungserbringung wurde ein pauschales Zeitkontingent von monatlich 60 Stunden festgesetzt und ein beiderseits angemessenes monatliches Entgelt von 6.000 € inklusive aller Nebenkosten vereinbart. Mit Wirksamkeit 1. Jänner 2014 wurde der Managementvertrag am 1. August 2015 geändert, so dass die Leistung eines jährlichen Entgelts in Höhe von 36.000 € zzgl. 0,25 % vom erzielten Umsatz laut Bilanz, vereinbart wurde. Tatsächlich wurde im Revisionszeitraum ein über den vereinbarten Beträgen liegendes Entgelt zur Auszahlung gebracht.

3

Aufgrund einer abgabenbehördlichen Prüfung erkannte das Finanzamt die Zwischenschaltung der Personengesellschaft nicht an, weil die OEG die Marktchancen nicht selber nutzen konnte und über keinen eigenständigen, sich von den natürlichen Personen abhebenden geschäftlichen Betrieb verfügt habe. Es setzte für die gesamte Vergütung den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag fest. Die dagegen erhobenen Beschwerden wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidungen zurück, woraufhin die Revisionswerberin Vorlageanträge stellte.

4

Das Bundesfinanzgericht gab den Beschwerden teilweise Folge (mit einem die Jahre 2008 bis 2012 betreffenden Erkenntnis und einem die Jahre 2013 bis 2015 betreffenden Erkenntnis). Es führte auf das Wesentliche

zusammengefasst jeweils aus, dass die Zwischenschaltung einer Gesellschaft nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zulässig sein könne, wenn sie ernsthaft gewollt sei und dementsprechend durchgeführt werde. Liege ein Scheingeschäft oder Missbrauch im Sinne des § 22 BAO vor, erfolge eine Zurechnung an die Geschäftsführer und nicht an die zwischengeschaltete Gesellschaft. Das Bundesfinanzgericht bejahte das Vorliegen von Missbrauch, weil kein außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung vorläge. Das Bundesfinanzgericht sah für die im Managementvertrag vereinbarten Entgelte eine Zurechnung an die Geschäftsführer vor, qualifizierte die Entgelte als sonstige Vergütungen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 und unterzog diese dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Für die darüber hinausgehenden Entgelte, die vereinbarungslos gezahlt worden seien, hielt das Bundesfinanzgericht im Rahmen der rechtlichen Beurteilung fest, dass das Finanzamt im Zuge einer weiteren Abgabenprüfung betreffend die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 und 2013 davon ausgegangen sei, dass es sich bei den ohne vertragliche Vereinbarung gezahlten Entgelten um verdeckte Ausschüttungen gehandelt habe. Diese Qualifikation müsse auch für die anderen Jahre gelten, sofern sich die Voraussetzungen für die rechtliche Einordnung nicht geändert hätten. Eine diesbezügliche Änderung sei nicht erfolgt. Im Hinblick auf diese Entgelte seien daher kein Dienstgeberbeitrag und kein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorzuschreiben. Das Bundesfinanzgericht gab den Beschwerden teilweise Folge (mit einem die Jahre 2008 bis 2012 betreffenden Erkenntnis und einem die Jahre 2013 bis 2015 betreffenden Erkenntnis). Es führte auf das Wesentliche zusammengefasst jeweils aus, dass die Zwischenschaltung einer Gesellschaft nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zulässig sein könne, wenn sie ernsthaft gewollt sei und dementsprechend durchgeführt werde. Liege ein Scheingeschäft oder Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO vor, erfolge eine Zurechnung an die Geschäftsführer und nicht an die zwischengeschaltete Gesellschaft. Das Bundesfinanzgericht bejahte das Vorliegen von Missbrauch, weil kein außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung vorläge. Das Bundesfinanzgericht sah für die im Managementvertrag vereinbarten Entgelte eine Zurechnung an die Geschäftsführer vor, qualifizierte die Entgelte als sonstige Vergütungen im Sinne des Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 und unterzog diese dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Für die darüber hinausgehenden Entgelte, die vereinbarungslos gezahlt worden seien, hielt das Bundesfinanzgericht im Rahmen der rechtlichen Beurteilung fest, dass das Finanzamt im Zuge einer weiteren Abgabenprüfung betreffend die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 und 2013 davon ausgegangen sei, dass es sich bei den ohne vertragliche Vereinbarung gezahlten Entgelten um verdeckte Ausschüttungen gehandelt habe. Diese Qualifikation müsse auch für die anderen Jahre gelten, sofern sich die Voraussetzungen für die rechtliche Einordnung nicht geändert hätten. Eine diesbezügliche Änderung sei nicht erfolgt. Im Hinblick auf diese Entgelte seien daher kein Dienstgeberbeitrag und kein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorzuschreiben.

5

Die Revision ließ das Bundesfinanzgericht jeweils mit der Begründung zu, dass höchstgerichtlich noch nicht entschieden sei, ob § 59 BAO in der geltenden Fassung auch auf Fälle der Modernisierung der Finanzverwaltung im Zuge des Finanz-Organisationsreformgesetzes anwendbar sei. Die Revision ließ das Bundesfinanzgericht jeweils mit der Begründung zu, dass höchstgerichtlich noch nicht entschieden sei, ob Paragraph 59, BAO in der geltenden Fassung auch auf Fälle der Modernisierung der Finanzverwaltung im Zuge des Finanz-Organisationsreformgesetzes anwendbar sei.

6

Gegen diese Erkenntnisse richten sich die vorliegenden Revisionen. Sie enthalten jeweils kein gesondertes Zulässigkeitsvorbringen, sondern stellen unter der Überschrift „Sachverhalt“ den Sachverhalt sowie die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts dar und enthalten Ausführungen, wieso die Ansicht des Bundesfinanzgerichts in Bezug auf den Missbrauch nicht geteilt werde. Ausführungen zur vom Bundesfinanzgericht in der Zulässigkeitsbegründung als grundsätzlich erachteten Rechtsfrage finden sich nicht.

7

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

8

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

9

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

10

Die Revisionen sind nicht zulässig.

11

Der Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet (vgl. VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005, mwN). Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision (vgl. VwGH 18.12.2019, Ro 2018/10/0002, mwN). Der Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet vergleiche , VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005, mwN). Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision vergleiche , VwGH 18.12.2019, Ro 2018/10/0002, mwN).

12

Auf eine Rechtsfrage, die das Verwaltungsgericht bei der Zulassung der Revision als grundsätzlich erachtet hat, die in der Revision aber nicht angesprochen wird, ist vom Verwaltungsgerichtshof nicht einzugehen (vgl. VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0014). Auf eine Rechtsfrage, die das Verwaltungsgericht bei der Zulassung der Revision als grundsätzlich erachtet hat, die in der Revision aber nicht angesprochen wird, ist vom Verwaltungsgerichtshof nicht einzugehen vergleiche , VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0014).

13

Die Revisionen nehmen auf die Rechtsfrage, auf die das Verwaltungsgericht die Zulassung der Revision gegründet hat, keinen Bezug, weshalb darauf nicht einzugehen ist. Sie enthalten aber auch sonst kein Zulässigkeitsvorbringen.

14

In den Revisionen werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revisionen waren daher zurückzuweisen. In den Revisionen werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revisionen waren daher zurückzuweisen.

Wien, am 21. Juni 2022

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2022:RO2021150023.J00

**Im RIS seit**

15.07.2022

**Zuletzt aktualisiert am**

01.08.2022

**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)