

TE Vwgh Erkenntnis 2009/12/16 2009/15/0081

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.12.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

BAO §201;

BAO §279;

BAO §289;

FamLAG 1967 §41;

1. BAO § 201 heute
2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 279 heute
2. BAO § 279 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 279 gültig von 12.08.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
4. BAO § 279 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 279 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002
1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der H GmbH in I, vertreten durch Gsaxner + Mair OG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 6020 Innsbruck, Meinhardstraße 9/IV, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 20. Februar 2009, Zl. RV/0658-I/07, miterledigt RV/0760-I/07, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für Jänner bis Dezember 2005 samt Säumniszuschlag, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der H GmbH in römisch eins, vertreten durch Gsaxner + Mair OG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 6020 Innsbruck, Meinhardstraße 9/IV, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 20. Februar 2009, Zl. RV/0658-I/07, miterledigt RV/0760-I/07, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für Jänner bis Dezember 2005 samt Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der beschwerdeführenden GmbH (kurz: Beschwerdeführerin) gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2005 (sowie Säumniszuschlag) als unbegründet ab. Im Spruch wurde weiters ausgesprochen, für das Streitjahr werde der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen mit EUR 16.906,24, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit EUR 1.653,05 festgesetzt, die Vorschreibung des Säumniszuschlages bleibe unverändert, die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der durch diese Entscheidung zu bezahlenden Abgabennachforderungen seien den folgenden Entscheidungsgründen zu entnehmen und bildeten einen Bestandteil des Bescheidspruches. In der Begründung ihres Bescheides führte die belangte Behörde aus, als Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung seien der Beschwerdeführerin mit Sammelbescheid für das Streitjahr sowohl der Dienstgeberbeitrag samt Säumniszuschlag als auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die an die am Stammkapital beteiligten Geschäftsführer ausbezahlten Vergütungen vorgeschrieben worden. Zur Begründung habe das Finanzamt auf die durchgeführte Lohnsteuerprüfung verwiesen. Im Bericht "gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung" sei unter dem Punkt "Sachverhaltsdarstellung" zu lesen, dass die Geschäftsführerbezüge laut Buchhaltung EUR 299.531,61 betragen hätten. Im Jänner sei für einen "GF EUR 5.000,-- DB, DZ und Kommunalsteuer unterworfen" worden. Die Vorschreibung sei für die Differenz von EUR 294.531,61 erfolgt. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der beschwerdeführenden GmbH (kurz: Beschwerdeführerin) gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2005 (sowie Säumniszuschlag) als unbegründet ab. Im Spruch wurde weiters ausgesprochen, für das Streitjahr werde der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen mit EUR 16.906,24, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit EUR 1.653,05 festgesetzt, die Vorschreibung des Säumniszuschlages bleibe unverändert, die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der durch diese Entscheidung zu bezahlenden Abgabennachforderungen seien den folgenden Entscheidungsgründen zu entnehmen und bildeten einen Bestandteil des Bescheidspruches. In der Begründung ihres Bescheides führte die belangte Behörde aus, als Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung seien der Beschwerdeführerin mit Sammelbescheid für das Streitjahr sowohl der Dienstgeberbeitrag samt Säumniszuschlag als auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die an die am Stammkapital beteiligten Geschäftsführer ausbezahlten Vergütungen vorgeschrieben worden. Zur Begründung habe das Finanzamt auf die durchgeführte Lohnsteuerprüfung verwiesen. Im Bericht "gemäß Paragraph 150, BAO über das Ergebnis der Außenprüfung" sei unter dem Punkt "Sachverhaltsdarstellung" zu lesen, dass die Geschäftsführerbezüge laut Buchhaltung EUR 299.531,61 betragen hätten. Im Jänner sei für einen "GF EUR 5.000,-- DB, DZ und Kommunalsteuer unterworfen" worden. Die Vorschreibung sei für die Differenz von EUR 294.531,61 erfolgt.

Die Berufung habe sich gegen die gesamte Festsetzung gewendet. Die Beschwerdeführerin habe gerügt, dass die Festsetzung ohne Begründung erfolgt und im Zuge der durchgeführten Lohnsteuerprüfung der Sachverhalt nicht erhoben worden sei. Der Geschäftsführer Markus J. sei mit 10 % an der Beschwerdeführerin beteiligt und sei der Generalversammlung gegenüber weisungsgebunden. Sein Anstellungsvertrag sei jedoch nicht als Arbeitsvertrag, sondern zivil-, steuer- und sozialversicherungsrechtlich als freier Dienstvertrag zu beurteilen. Auf Grund der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit seien seine Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG 1988 zu qualifizieren. Die Geschäftsführer Thomas H., Klaus Z. und Andreas E. seien zu jeweils 30 % beteiligt. Alle seien der Generalversammlung gegenüber weisungsgebunden. Die Berufung habe sich gegen die gesamte Festsetzung gewendet. Die Beschwerdeführerin habe gerügt, dass die Festsetzung ohne Begründung erfolgt und im Zuge der durchgeführten Lohnsteuerprüfung der Sachverhalt nicht erhoben worden sei. Der Geschäftsführer Markus J. sei mit 10 % an der Beschwerdeführerin beteiligt und sei der Generalversammlung gegenüber weisungsgebunden. Sein Anstellungsvertrag sei jedoch nicht als Arbeitsvertrag, sondern zivil-, steuer- und sozialversicherungsrechtlich als freier Dienstvertrag zu beurteilen. Auf Grund der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit seien seine Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß Paragraph 23, EStG 1988 zu qualifizieren. Die Geschäftsführer Thomas H., Klaus Z. und Andreas E. seien zu jeweils 30 % beteiligt. Alle seien der Generalversammlung gegenüber weisungsgebunden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung habe das Finanzamt festgehalten, dass alle vier Geschäftsführer in einem Dauerschuldverhältnis zur Beschwerdeführerin stünden, dafür entlohnt würden und in den betrieblichen Organismus eingegliedert seien. Zudem sei der Geschäftsführer Markus J. "noch weisungsgebunden". Im Vorlageantrag habe die Beschwerdeführerin auf die Begründung zur Berufung verwiesen; eine angekündigte weitere Stellungnahme sei nicht erstattet worden.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, nach den Eintragungen im Firmenbuch stehe fest, dass die Gesellschafter Thomas H., Andreas E. und Klaus Z. seit Gründung der Beschwerdeführerin, welche als Versicherungsmakler tätig sei, im Jahr 2000 und auch noch zu Beginn des Streitzeitraumes zu je einem Drittel am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligt seien. Mit Antrag vom 22. Juni 2005, eingetragen im Firmenbuch am 2. Juli 2005, sei bekannt gegeben worden, dass Markus J. durch rückwirkend per 31. Dezember 2004 erfolgte Einbringung seines Einzelunternehmens und zusätzlichen Anteilserwerb eine Beteiligung von 10 % erworben habe und ab 21. Juni 2005 ebenfalls die Funktion eines Geschäftsführers ausübe. Die Beteiligung der bisherigen Gesellschafter sei auf jeweils 30 % reduziert worden. Nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages bedürfe es zur Beschlussfassung in der Generalversammlung der einfachen Mehrheit der abgegebenen Stimmen. Sämtliche Gesellschafter seien - wie unbestritten bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt - kontinuierlich in Form eines Dauerschuldverhältnisses als Geschäftsführer, aber - wie sich aus einem Schreiben des steuerlichen Vertreters ergebe - auch im operativen Bereich der Beschwerdeführerin tätig. Aus einer von der Beschwerdeführerin vorgelegten, für die Jahre 2004 und 2005 gültigen Vereinbarung und einem Begleitschreiben dazu ergebe sich, dass Andreas E. ausschließlich Innendiensttätigkeit im Bereich der Administration und Verwaltung ausübe und die übrigen Gesellschafter in der Art von Versicherungsvertretern hauptsächlich im Außendienst für die Beschwerdeführerin tätig seien.

Strittig sei, ob die an die Geschäftsführer in der im Bericht über die Außenprüfung angeführten Höhe ausbezahlten Geschäftsführervergütungen in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen seien, wobei die Berücksichtigung dieser Vergütungen dem Grunde nach in Zweifel gezogen werde.

Hinsichtlich des Geschäftsführers Markus J. sei auf Grund der Höhe seiner Beteiligung von 10 % zu prüfen, ob seine Bezüge der Dienstgeberbeitragspflicht unterliegen, weil seine Beschäftigung für die Gesellschaft die Merkmale des § 47 Abs. 1 EStG 1988 aufweise. Nach zahlreichen Hinweisen auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes führte die belangte Behörde aus, eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sei gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bilde und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben müsse. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung oder einer anderen nach außen hin erkennbaren und auf Dauer angelegten Tätigkeit, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht werde, bewirke eine Eingliederung. Dazu sei festzuhalten, dass im vorliegenden Fall unstrittig sei, dass der Geschäftsführer kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung und der

operativen Tätigkeit nach außen hin erkennbar und auf Dauer angelegt, erfüllt habe und durch diese Tätigkeiten der Unternehmenszweck der Gesellschaft, für welche die Geschäftsabschlüsse getätigt worden seien, verwirklicht worden sei. Dabei sei es unerheblich, ob der Gesellschafter nur als Geschäftsführer oder im operativen Bereich tätig werde. Somit könne eine Eingliederung nach dem Verständnis der Rechtsprechung nicht in Zweifel gezogen werden. Hinsichtlich des Geschäftsführers Markus J. sei auf Grund der Höhe seiner Beteiligung von 10 % zu prüfen, ob seine Bezüge der Dienstgeberbeitragspflicht unterliegen, weil seine Beschäftigung für die Gesellschaft die Merkmale des Paragraph 47, Absatz eins, EStG 1988 aufweise. Nach zahlreichen Hinweisen auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes führte die belangte Behörde aus, eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sei gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bilde und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben müsse. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung oder einer anderen nach außen hin erkennbaren und auf Dauer angelegten Tätigkeit, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht werde, bewirke eine Eingliederung. Dazu sei festzuhalten, dass im vorliegenden Fall unstrittig sei, dass der Geschäftsführer kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung und der operativen Tätigkeit nach außen hin erkennbar und auf Dauer angelegt, erfüllt habe und durch diese Tätigkeiten der Unternehmenszweck der Gesellschaft, für welche die Geschäftsabschlüsse getätigt worden seien, verwirklicht worden sei. Dabei sei es unerheblich, ob der Gesellschafter nur als Geschäftsführer oder im operativen Bereich tätig werde. Somit könne eine Eingliederung nach dem Verständnis der Rechtsprechung nicht in Zweifel gezogen werden.

Die bestehende Weisungsgebundenheit ergebe sich aus dem Gesellschaftsvertrag (Punkt VI.: Bindung an die gesetzlichen Vorschriften und Gesellschafterbeschlüsse; Punkt XVII.: Die bestehende Weisungsgebundenheit ergebe sich aus dem Gesellschaftsvertrag (Punkt römisch sechs.: Bindung an die gesetzlichen Vorschriften und Gesellschafterbeschlüsse; Punkt römisch siebzehn.:

Konkurrenzverbot) und werde von der Beschwerdeführerin auch nicht in Abrede gestellt. Im Übrigen spreche es nicht gegen das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit, wenn der Arbeitgeber dem für ihn tätigen Mitarbeiter einen entsprechenden Freiraum in der Einteilung und Durchführung der geschuldeten Tätigkeit einräume, dies sei jedoch letztlich die Entscheidung des Arbeitgebers und nicht die freie Entscheidung des Arbeitnehmers.

Seien die wesentlichen Merkmale, organisatorische Eingliederung und Weisungsgebundenheit des § 47 Abs. 2 EStG 1988 gegeben, dann seien die Bezüge in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen. Seien die wesentlichen Merkmale, organisatorische Eingliederung und Weisungsgebundenheit des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 gegeben, dann seien die Bezüge in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Der Hinweis, es liege ein "freies Dienstverhältnis" vor, könne der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dieser Begriff stamme aus dem Sozialversicherungsrecht und sei dem Abgabenrecht fremd. Umgelegt auf die steuerlich relevanten Zuordnungskriterien bedeute dies, dass die vom Arbeitgeber bestimmte und hinsichtlich der konkreten Aufgaben entsprechend seinem Bedarf auch immer wieder anpassbar und abänderbare Tätigkeit über einen bestimmten oder unbestimmten Zeitraum für das Unternehmen ausgeübt werde und somit eine organisatorische Eingliederung im funktionalen Sinn gegeben sei. Wenn nunmehr weiters feststehe, dass die Arbeitsleistungen nur gegenüber einem Arbeitgeber erbracht würden und somit eine Teilnahme am Markt nicht gegeben sei, überdies keine eigene unternehmerische Struktur bestehe, sondern sich der Arbeitnehmer der betrieblichen Struktur des Arbeitgebers bediene und sämtliche Aktivitäten der Gesellschaft zuzurechnen seien, könne wohl von nichts anderem als vom Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit ausgegangen werden.

Auf Grund der Höhe der Beteiligung der Geschäftsführer Thomas H., Andreas E. und Klaus Z. von jeweils 30 % sei zu prüfen, ob ihre Bezüge der Dienstgeberbeitragspflicht unterliegen, weil ihre Beschäftigung für die Gesellschaft die Merkmale des § 22 Z. 2 EStG 1988 aufweise. Nach der Rechtsprechung stehe fest, dass auch bei Gesellschafter-Geschäftsführern mit einer Beteiligung von weniger als 50 % und fehlender Sperrminorität hinsichtlich der Frage der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z. 2 EStG 1988 entscheidende Bedeutung dem Umstand zukomme, ob die Geschäftsführer bei ihrer Tätigkeit im betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert seien. Eine solche Eingliederung sei im gegenständlichen Fall gegeben. Auf Grund der Höhe der Beteiligung der Geschäftsführer Thomas H., Andreas E. und Klaus Z. von jeweils 30 % sei zu prüfen, ob ihre Bezüge der

Dienstgeberbeitragspflicht unterliegen, weil ihre Beschäftigung für die Gesellschaft die Merkmale des Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 aufweise. Nach der Rechtsprechung stehe fest, dass auch bei Gesellschafter-Geschäftsführern mit einer Beteiligung von weniger als 50 % und fehlender Sperrminorität hinsichtlich der Frage der Erzielung von Einkünften nach Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 entscheidende Bedeutung dem Umstand zukomme, ob die Geschäftsführer bei ihrer Tätigkeit im betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert seien. Eine solche Eingliederung sei im gegenständlichen Fall gegeben.

Die Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag berechne sich wie folgt: Bemessungsgrundlage vor Prüfung für beschäftigte Dienstnehmer inklusive EUR 5.000,-- GV-Bezug EUR 81.162,97; Hinzurechnung "GF-Bezüge laut Bericht über die Außenprüfung EUR 294.531,61, Bemessungsgrundlage nach Prüfung EUR 375.694,58. Der Dienstgeberbeitrag betrage 4,5 % der Bemessungsgrundlage, EUR 16.906,24, bereits gemeldet EUR 3.652,32, Nachforderung laut Berufungsentscheidung EUR 13.253,92. Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag betrage 0,44 % der Bemessungsgrundlage, EUR 1.653,05, bereits gemeldet EUR 357,11, Nachforderung laut Berufungsentscheidung EUR 1.295,94.

Das Finanzamt habe die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nur in Höhe des Nachforderungsbetrages vorgenommen. Dies entspreche nicht den Bestimmungen des § 201 BAO. Die Höhe der Bemessungsgrundlagen seien von der belangten Behörde aus dem abgabenrechtlichen Informationssystem ermittelt worden. Die so ermittelten Beträge seien der Beschwerdeführerin mit Vorhalt bekannt gegeben worden. Da der Vorhalt unbeantwortet geblieben sei, sei von der Richtigkeit der Bemessungsgrundlage auszugehen. Das Finanzamt habe die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nur in Höhe des Nachforderungsbetrages vorgenommen. Dies entspreche nicht den Bestimmungen des Paragraph 201, BAO. Die Höhe der Bemessungsgrundlagen seien von der belangten Behörde aus dem abgabenrechtlichen Informationssystem ermittelt worden. Die so ermittelten Beträge seien der Beschwerdeführerin mit Vorhalt bekannt gegeben worden. Da der Vorhalt unbeantwortet geblieben sei, sei von der Richtigkeit der Bemessungsgrundlage auszugehen.

Die Vorschreibung eines Säumniszuschlages wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung des Dienstgeberbeitrages sei zu Recht erfolgt, weil der Umstand, dass der Dienstgeberbeitrag für die an die Geschäftsführer ausbezahlten Vergütungen nicht rechtzeitig entrichtet worden sei, ebenso unbestreitbar sei wie die Nichtanwendbarkeit der Begünstigungsbestimmung des § 217 Abs. 5 BAO. Die Vorschreibung eines Säumniszuschlages wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung des Dienstgeberbeitrages sei zu Recht erfolgt, weil der Umstand, dass der Dienstgeberbeitrag für die an die Geschäftsführer ausbezahlten Vergütungen nicht rechtzeitig entrichtet worden sei, ebenso unbestreitbar sei wie die Nichtanwendbarkeit der Begünstigungsbestimmung des Paragraph 217, Absatz 5, BAO.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde über die Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung des Bescheides, weil dieser sie in ihrem Recht verletze, für die den Geschäftsführern Thomas H., Klaus Z., Andreas E. und Markus J. zugeflossenen Geschäftsführerbezüge keinen Dienstgeberbeitrag und keinen Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bezahlen zu müssen, hilfsweise nur für die dem Geschäftsführer Markus J. zugeflossenen Geschäftsführerbezüge keinen Dienstgeberbeitrag und keinen Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bezahlen zu müssen. Weiters erachtet sich die Beschwerdeführerin in dem Recht verletzt, dass die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag "nur mit dem Differenzbetrag und nicht mit dem Gesamtbetrag" erfolgt sei.

Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1998 hat der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der zu 50 % oder mehr an einer Kapitalgesellschaft Beteiligten oder über eine Sperrminorität verfügenden Personen im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, auf dessen Gründe gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, klar gestellt. Mit Erkenntnis vom 26. Juli 2007, 2007/15/0095, auf dessen Gründe ebenfalls gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass auch in Ansehung der Geschäftsführer, deren Beteiligung 50 % nicht erreicht und die auch nicht über eine Sperrminorität verfügen - von seltenen Ausnahmen abgesehen - entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob die Geschäftsführer bei ihrer Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert sind, und dass weiteren Elementen eine Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nur in solchen Fällen zukommen kann, in

denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre. Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach Paragraph 22, Ziffer 2, Teilstich 2 EStG 1998 hat der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der zu 50 % oder mehr an einer Kapitalgesellschaft Beteiligten oder über eine Sperrminorität verfügenden Personen im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, auf dessen Gründe gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen wird, klar gestellt. Mit Erkenntnis vom 26. Juli 2007, 2007/15/0095, auf dessen Gründe ebenfalls gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass auch in Ansehung der Geschäftsführer, deren Beteiligung 50 % nicht erreicht und die auch nicht über eine Sperrminorität verfügen - von seltenen Ausnahmen abgesehen - entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob die Geschäftsführer bei ihrer Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert sind, und dass weiteren Elementen eine Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des Paragraph 22, Ziffer 2, Teilstich 2 EStG 1988 nur in solchen Fällen zukommen kann, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre.

Die Beschwerde enthält hinsichtlich der mit 30 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer Thomas H., Klaus Z. und Andreas E. keine Ausführungen. Ausgehend von den unbestrittenen Feststellungen hinsichtlich ihrer Geschäftsführer erweist sich die Beschwerde insofern als unbegründet.

Hinsichtlich des Gesellschafter-Geschäftsführers Markus J. steht außer Streit, dass Dienstgeberbeitragspflicht nach § 41 FLAG 1967 gegeben ist, wenn die allgemeinen Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt sind. Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Hinsichtlich des Gesellschafter-Geschäftsführers Markus J. steht außer Streit, dass Dienstgeberbeitragspflicht nach Paragraph 41, FLAG 1967 gegeben ist, wenn die allgemeinen Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses nach Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 erfüllt sind. Gemäß Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Der Legaldefinition des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers.

Die Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers Markus J. in diesem Sinne wird in der Beschwerde außer Streit gestellt.

Soweit die Beschwerdeführerin die Auffassung der belangten Behörde bekämpft, der Gesellschafter-Geschäftsführer Markus J. sei weisungsgebunden, ist sie darauf hinzuweisen, dass es im angefochtenen Bescheid auch heißt, dass die Weisungsgebundenheit nicht in Abrede gestellt wurde. Dies ist jedenfalls zutreffend: In der Berufung wurde dazu ausgeführt, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer Markus J. der Generalversammlung gegenüber weisungsgebunden sei. In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde ausgesprochen, dass dieser "zudem noch weisungsgebunden" sei. Diese Feststellung wurde im Vorlageantrag nicht bekämpft. Die belangte Behörde konnte somit ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften von einer Weisungsgebundenheit dieses Gesellschafter-Geschäftsführers ausgehen.

Die Beschwerdeführerin erblickt eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auch darin, weil das Finanzamt die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nur in Höhe des Nachforderungsbetrages vorgenommen habe. Die belangte Behörde könne nicht an Stelle des Finanzamtes den bekämpften Bescheid dahingehend abändern, dass die belangte Behörde erstmals die betroffenen Abgaben auch festsetze.

Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag sind Selbstbemessungsabgaben. Für sie gilt § 201 BAO, hier in der Fassung BGBl. I Nr. 161/2005. Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist (§ 201 Abs. 1 BAO). Da sich die Selbstberechnung der von der Beschwerdeführerin geschuldeten Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag jedenfalls deswegen als unrichtig erwiesen hatte, weil sie die Bezüge ihrer Geschäftsführer diesen Abgaben nicht unterworfen hatte und dies der Behörde erst durch die Prüfung zur Kenntnis gelangt ist, lagen die Voraussetzungen zur Erlassung eines solchen Abgabenbescheides vor. Festsetzungsbescheide nach § 201 BAO haben die gesamte Abgabe festzusetzen und nicht bloß die Nachforderung zu enthalten, um welche sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist (vgl. Ritz, BAO3, § 201, Tz 42). Diesen Voraussetzungen entspricht der vor der belangten Behörde bekämpfte Bescheid nicht.

Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag sind Selbstbemessungsabgaben. Für sie gilt Paragraph 201, BAO, hier in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 161 aus 2005,. Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 3, auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist (Paragraph 201, Absatz eins, BAO). Da sich die Selbstberechnung der von der Beschwerdeführerin geschuldeten Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag jedenfalls deswegen als unrichtig erwiesen hatte, weil sie die Bezüge ihrer Geschäftsführer diesen Abgaben nicht unterworfen hatte und dies der Behörde erst durch die Prüfung zur Kenntnis gelangt ist, lagen die Voraussetzungen zur Erlassung eines solchen Abgabenbescheides vor. Festsetzungsbescheide nach Paragraph 201, BAO haben die gesamte Abgabe festzusetzen und nicht bloß die Nachforderung zu enthalten, um welche sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist vergleiche , Ritz, BAO3, Paragraph 201,, Tz 42). Diesen Voraussetzungen entspricht der vor der belangten Behörde bekämpfte Bescheid nicht.

Die belangte Behörde als Berufungsbehörde hat im Berufungsverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind (§ 279 BAO). Demnach verlagert sich auch die Zuständigkeit zur - wie der Abgabenbehörde erster Instanz zustehenden - Sachentscheidung auf die Berufungsbehörde (§ 289 BAO). Die Befugnis, "in der Sache selbst zu entscheiden", und "den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen" bedeutet, dass die Berufungsbehörde so zu entscheiden hat, als ob die Sache erstmals nach den für sie geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde (vgl. Stoll, BAO, 2793). Das Gebot, "in der Sache selbst zu entscheiden" setzt voraus, dass die Sache, also die, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (Ritz, BAO, 3. Auflage, § 289, Tz 38), mit der Sache identisch ist, die in die Sachentscheidung der Berufungsbehörde einbezogen wird.

Die belangte Behörde als Berufungsbehörde hat im Berufungsverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind (Paragraph 279, BAO). Demnach verlagert sich auch die Zuständigkeit zur - wie der Abgabenbehörde erster Instanz zustehenden - Sachentscheidung auf die Berufungsbehörde (Paragraph 289, BAO). Die Befugnis, "in der Sache selbst zu entscheiden", und "den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen" bedeutet, dass die Berufungsbehörde so zu entscheiden hat, als ob die Sache erstmals nach den für sie geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde vergleiche , Stoll, BAO, 2793). Das Gebot, "in der Sache selbst zu entscheiden" setzt voraus, dass die Sache, also die, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (Ritz, BAO, 3. Auflage, Paragraph 289,, Tz 38), mit der Sache identisch ist, die in die Sachentscheidung der Berufungsbehörde einbezogen wird.

Im Beschwerdefall hat sich die belangte Behörde an diese rechtliche Vorgabe gehalten: Den Gegenstand des erstinstanzlichen Bescheides bildete der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für Jänner bis Dezember 2005 und der Zuschlag zu diesem Beitrag. Die belangte Behörde hat ebenfalls nur über diese Angelegenheit abgesprochen und dem Spruch eine dem Gesetz angemessene Fassung gegeben. Darin ist weder eine Rechtswidrigkeit des Bescheides noch eine Verletzung von Rechten der Beschwerdeführerin gelegen.

Nach dem Gesagtem erweist sich die Beschwerde als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Nach dem Gesagtem erweist sich die Beschwerde als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 16. Dezember 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2009150081.X00

Im RIS seit

27.01.2010

Zuletzt aktualisiert am

08.06.2015

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at