jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/7/26 2007/15/0095

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.07.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

EStG 1988 §22 Z2;
FamLAG 1967 §41 Abs1;
FamLAG 1967 §41 Abs2 idF 1993/818;
FamLAG 1967 §41 Abs3 idF 1993/818;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde der B GmbH in A, vertreten durch Dr. Reinhold Unterweger, Rechtsanwalt in 9900 Lienz, Rosengasse 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 3. März 2007, GZ. RV/0252-I/05, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung schrieb das Finanzamt der beschwerdeführenden GmbH für die Jahre 1995 bis 1999 Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Bezüge ihrer drei Geschäftsführer vor.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung, in der sie vorbrachte, dass lediglich ein Geschäftsführer wesentlich, die beiden anderen Geschäftsführer Ignaz U. und Stefan U. jedoch nur zu jeweils 25% am Stammkapital der Gesellschaft beteiligt seien. Die vom Finanzamt alleine angeführte Bestimmung des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 sei auf die Bezüge der nicht wesentlich an der Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer von vornherein nicht anwendbar. Ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 leg.cit. liege "unbestrittenermaßen" nicht vor. Aber auch hinsichtlich des zu 50% an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführers Mag. Michael U. lägen "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" nicht vor, weil er seine Beschäftigung auf der Basis eines freien Dienstvertrages ausübe.

Nach ergänzenden Sachverhaltsfeststellungen gab die belangte Behörde der Berufung mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid keine Folge und änderte die Bescheide ab, indem sie auch die den Geschäftsführern von der Beschwerdeführerin ersetzten Sozialversicherungsbeiträge und die den Minderheitsgesellschaftern geleisteten Kilometergelder in die jeweiligen Bemessungsgrundlagen einbezog.

In der Bescheidbegründung wird sachverhaltsbezogen ausgeführt, mit allen drei Gesellschaftern bestünden schriftliche Geschäftsführerverträge vom 2. Jänner 1997, in welchen festgehalten werde, dass ihre Tätigkeit bereits im Jahr 1988 begonnen habe. Mit Zusatzvereinbarungen vom 4. November 1997 sei die Entgeltvereinbarung rückwirkend mit 1. Jänner 1997 von einem ab 1997 zwölfmal jährlich (1995 und 1996 14mal jährlich) auszuzahlenden Fixbetrag auf einen sich aus dem Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit ergebenden Betrag - allerdings der Höhe nach sowohl nach unten (mindestens 360.000 S jährlich) als auch nach oben (1,080.000 S jährlich) begrenzt - abgeändert worden. Beide Grenzen seien wertgesichert nach dem Verbraucherpreisindex. Weiters sei das Recht auf monatliche Akontozahlungen festgeschrieben. Zusätzlich bestünde Anspruch auf Vergütungen in Höhe der im Jahr zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträge. In den Geschäftsführerverträgen sei weiters vereinbart, dass die Beschwerdeführerin den Geschäftsführern alle Aufwendungen zu ersetzen habe, die diesen in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer zur Verwirklichung ihrer Aufgaben entstehen, wenn darüber buchungsfähige Belege erstellt werden. Ferne bestehe Anspruch auf Reisekostenentschädigungen bei Dienstreisen.

Die Geschäftsführer seien an keinen bestimmten Arbeitsort und keine bestimmte Dienstzeit gebunden und sohin in der Organisation der ihnen obliegenden Tätigkeit frei. Eine Eingliederung in den Organismus bestehe nach § 7 der Geschäftsführerverträge nur insoweit, als die Geschäftsführer verpflichtet seien, ihre Tätigkeit im Sinne "dieses Anstellungsvertrages unternehmerisch und eigenverantwortlich mit der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Geschäftsmannes zu gestalten".

Grundsätzlich sei jeder Geschäftsführer für jeden Bereich und jede Tätigkeit zuständig, die nötige Arbeitsverteilung ergebe sich aus den anstehenden Aufgaben selbst. Die Geschäftsführer stünden sämtlichen Abteilungen des Unternehmens vor, lediglich die "Kosmetiklinie" sei schwerpunktmäßig dem 50%-Gesellschafter zugeordnet. Die Geschäftsführer seien auch für die Kontrolle der Arbeitnehmer verantwortlich. Vertretungen seien ausschließlich wechselseitig erfolgt. Jedem Geschäftsführer stehe im Betrieb ein eigenes Büro zur Verfügung, welches er nach seinem Belieben nutzen könne. An eigenen Arbeitsmitteln verwendeten die Geschäftsführer ihre privaten Kraftfahrzeuge sowie "die Ausstattung ihres Heimbüros".

Die Bezüge seien den Geschäftsführern in den Jahren 1995 und 1996 in monatlich gleich bleibender Höhe zuzüglich zweier Sonderzahlungen zugeflossen. Im Jahr 1997 sei es auf Grund der nachträglichen Änderung der Vergütungsregelungen zu diversen Nachbuchungen gekommen. Sämtliche Vergütungen seien unstrittig im Zeitpunkt ihrer Buchung zugeflossen. Im Jahr 1998 seien die monatlichen Bezüge während des Jahres erhöht worden. Im Jahr 1999 sei wiederum ein Zufluss von zwölf jeweils gleich hohen Bezügen erfolgt. Zudem sei es zu Zuflüssen aus dem Ersatz der Versicherungsbeiträge, von Kilometergeldern und auf Grund der Wertsicherungsvereinbarung gekommen.

In rechtlicher Hinsicht vertrat die belangte Behörde dazu die Auffassung, dass die Bezüge des zu 50% an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführers Mag. Michael U. der Bestimmung des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 zu subsumieren seien. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, ausgesprochen habe, komme dem Merkmal der Eingliederung des Gesellschafters in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft entscheidende Bedeutung zu. Im gegenständlichen Fall sei unstrittig, dass der wesentlich beteiligte Geschäftsführer seit Jahren sowohl im Bereich der Geschäftsführung, als auch (seit Einbringung der zuvor bestehenden GmbH & Co KG) im operativen Bereich tätig sei. Wenn nach der neueren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht mehr entscheidend, sei doch anzumerken, dass er im Hinblick auf die oben wiedergegebenen Entgeltvereinbarungen und Kostenersatzansprüche kein Unternehmerrisiko getragen habe.

Was den Gesellschafter-Geschäftsführer Ignaz U. anlange, sei die Bestimmung des Pkt. VI des Gesellschaftsvertrages von Bedeutung, wonach es zur Bestellung bzw. Abberufung eines Geschäftsführers seiner Zustimmung bedürfe. In dieser Bestimmung könne eine gesellschaftsvertraglich vereinbarte Sperrminorität erblickt werden, weil mit der Bestellung eines Geschäftsführers auch immer die Regelung seiner Befugnisse einhergehe bzw. eine Abberufung (allenfalls als Folge der Nichtakzeptanz von auferlegten Beschränkungen) gegen seinen Willen nicht möglich sei. Bei

diesem Geschäftsführer seien somit die Voraussetzungen des § 47 Abs. 2 3. Satz iVm § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 gegeben, weil die Bestimmung nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. November 2004, 2003/13/0018, analog zur Bestimmung des § 22 Z. 2 EStG 1988 auszulegen sei.

Betrachte man die angeführte Bestimmung des Gesellschaftsvertrages nicht als ausreichende gesellschaftsvertragliche Sonderregelung oder wegen des zwischenzeitigen Ablebens des zweiten bevorrechteten Gesellschafters als nicht mehr anwendbar, gälten die nachfolgenden Erwägungen für beide zu 25% an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführer.

Bei einer Gesellschaftsbeteiligung von lediglich 25% komme es darauf an, ob ein Dienstverhältnis im Sinne des§ 47 Abs. 2 EStG 1988 vorliege. Auf Grund des Erkenntnisses des verstärkten Senates vom 10. November 2004 stehe fest, dass bei der Prüfung der Frage, ob ein Dienstverhältnis vorliege, vorrangig auf die beiden im Gesetz angeführten Kriterien - Weisungsgebundenheit und Eingliederung in den geschäftlichen Organismus - abzustellen sei. Bei Beschäftigungsverhältnissen von Führungskräften sei nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, für das Vorliegen von Weisungsgebundenheit darauf abzustellen, ob die dem Beauftragten nach der Eigenart seiner Tätigkeit zukommende Bewegungsfreiheit Ausfluss seines eigenen Willens oder aber Ausfluss des Willens des Auftraggebers sei. Unter Hinweis auf Literatur zur deutschen Rechtslage werde in diesem Erkenntnis ausgeführt, dass es bei Führungskräften an der Weisungsgebundenheit im Einzelfall fehlen könne, weshalb für das Vorliegen einer nichtselbständigen Arbeit die Eingliederung in den betrieblichen Organismus entscheidend sein müsse, wobei die Eingliederung nicht organisatorisch, sondern strukturell zu verstehen sei. Somit sei die Weisungsgebundenheit bei Führungskräften kein entscheidendes Merkmal für die Arbeitnehmerstellung. Auch der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 22. Oktober 2002, 2001/14/0219, Ähnliches ausgeführt.

Für die Tätigkeit eines Geschäftsführers bedeute dies, dass auch eine sehr weitgehende Eigenverantwortlichkeit und (vorläufige) Entscheidungsfreiheit bestehen könne, wenn es letztlich dem Arbeitgeber überlassen sei, konkrete Vorgaben zu geben oder zu ändern bzw. die Zustimmung zu bestimmten Vorhaben oder Maßnahmen zu verweigern. Anders als ein selbständiger Unternehmer, der über eigenes Vermögen nach Gutdünken bestimmen könne, disponiere ein für die Gesellschaft tätiger Minderheitsgesellschafter hauptsächlich mit fremden Vermögen. In diesem Zusammenhang sei somit entscheidend, dass die arbeitende Person in letzter Konsequenz von der Entscheidung des Arbeitgebers abhängig sei, wie weit die ihr im Anstellungsvertrag gewährten Freiheiten ausgelebt werden können bzw. ob und inwieweit von ihr gewollte Maßnahmen umgesetzt werden können. Nach § 20 Abs. 1 GmbHG sei der Geschäftsführer gegenüber der Gesellschaft verpflichtet, Beschränkungen einzuhalten, die im Gesellschaftsvertrag, durch Beschluss der Gesellschafter oder in einer für den Geschäftsführer verbindlichen Anordnung des Aufsichtsrates festgesetzt sind. Damit hätten Generalversammlung und (allenfalls vorhandener) Aufsichtsrat jederzeit die Möglichkeit, durch individuell-konkrete Anordnungen das Tätigwerden des Geschäftsführers hinsichtlich der grundsätzlichen Erfüllung seiner Leitungsaufgaben zu beeinflussen, was das Vorliegen von Weisungsgebundenheit im hier entscheidenden Sinn offensichtlich mache. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa für den Bereich der Sozialversicherung erkannt habe, reiche die sogenannte "stille Autorität" der Generalversammlung für das Vorliegen einer Weisungsunterworfenheit.

Nach § 4 der jeweiligen Geschäftsführerverträge seien die Geschäftsführer gehalten, die ihnen auferlegten internen Beschränkungen zu berücksichtigen. § 5 regle weiter, dass der Geschäftsführer in Ausübung seiner Geschäftsführung lediglich keinen über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Beschränkungen unterworfen sei. Daraus sei klar ersichtlich, dass die Geschäftsführer auf Grund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 GmbHG verpflichtet seien, alle Beschränkungen einzuhalten, die im Gesellschaftsvertrag oder durch Beschluss der Gesellschafter festgesetzt würden. Weiters könne im Beschwerdefall jeder andere Geschäftsführer gegen die Vornahme einer zur Geschäftsführung gehörenden Handlung Widerspruch erheben, was bewirke, dass diese erst nach einem positiven Gesellschafterbeschluss ausgeführt werden dürfe. Letztlich bedürfe nach den Geschäftsführerverträgen jede von einem Geschäftsführer geplante Investition im Ausmaß von mehr als 100.000 S der Zustimmung aller Geschäftsführer (gegenständlich also aller Gesellschafter).

Somit könne - ungeachtet der beim Führungskräften typischerweise bestehenden Freiheit in der Arbeitseinteilung und Arbeits(zeit)gestaltung - am Vorliegen einer Weisungsgebundenheit ebenfalls kein Zweifel bestehen.

Die organisatorische Eingliederung sei bei allen Geschäftsführern gegeben, weil sie ihre Tätigkeit für die Beschwerdeführerin kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum ausüben.

Auch wenn auf Grund des Vorliegens von organisatorischer Eingliederung und Weisungsgebundenheit die Voraussetzungen des § 47 Abs. 2 EStG 1988 bereits als gegeben anzusehen seien, sei zur Abrundung dieser rechtlichen Überlegungen festzustellen, dass die Geschäftsführer - wie im angefochtenen Bescheid an Hand der festgestellten Entlohnung näher ausgeführt wird - auch kein wesentliches Unternehmerrisiko getragen hätten und in den Streitjahren eine "laufende Lohnzahlung" vorliege.

Durch diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, dass die Bezüge ihrer Gesellschafter-Geschäftsführer Mag. Michael U., Stefan U. und Ignaz U. nicht in die Bemessungsgrundlage des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einbezogen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (im Folgenden 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. Nr. 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. Nr. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind 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.

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet für die Streitjahre 1995 bis 1998 in § 57 Abs. 7 und 8 Handelskammergesetz idF BGBl. Nr. 661/1994 und für 1999 in § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 seine rechtliche Grundlage.

Gemäß § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich 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 Bestimmung des § 47 Abs. 2 EStG 1988, auf welche die Vorschrift des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 zur Umschreibung der Merkmale eines Dienstverhältnisses verweist, normiert in ihrem ersten Satz, dass ein Dienstverhältnis vorliegt, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Der zweite Satz des § 47 Abs. 2 EStG 1988 umschreibt die Tatbestandsvoraussetzung des ersten Satzes dahin, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet, 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.

Mit der Novelle BGBl. Nr. 680/1994 wurde dem Text des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ein weiterer Satz angefügt, welcher lautet:

"Ein Dienstverhältnis ist weiters dann anzunehmen, wenn bei einer Person, die an einer Kapitalgesellschaft nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z. 2 beteiligt ist, die Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b vorliegen."

Die in diesem Satz angeführte Bestimmung des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 lautet.

"§ 25. (1) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind:

...

b) Bezüge und Vorteile von Personen, die an Kapitalgesellschaften nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z. 2 beteiligt sind, auch dann, wenn bei einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisenden Beschäftigung die Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmung fehlt."

Die Bestimmung des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 und des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b leg.cit. wurden im Grundsatz aus dem EStG 1972 (in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1981, BGBl. Nr. 620) übernommen. Die Ergänzung des § 22 Abs. 1 Z. 2 um einen zweiten Teilstrich und die Neufassung des § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 waren die Folge der mit Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 9. Dezember 1980, 1666, 2223, 2224/79, geänderten Rechtsprechung

des Verwaltungsgerichtshofes zur Einstufung der Einkünfte des Gesellschafter-Geschäftsführers. Bis zu diesem Erkenntnis wurde die Auffassung vertreten, dass Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit eingestuft werden müssen. Dem lag die Ansicht zu Grunde, das Rechtsverhältnis von Gesellschafter-Geschäftsführern zu ihren Gesellschaften erfülle - von Ausnahmen abgesehen - die Kriterien eines steuerlichen Dienstverhältnisses; dies vor allem im Hinblick auf die Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers in den Betrieb der Gesellschaft. Mit dem genannten Erkenntnis eines verstärkten Senates ist der Verwaltungsgerichtshof von dieser Auffassung (nur) in Bezug auf Geschäftsführer, die ab 50% an der Gesellschaft beteiligt sind (oder über eine Sperrminorität verfügen), abgegangen. Er hat ausgesprochen, dass unabdingbare Voraussetzung für die Arbeitnehmereigenschaft und damit für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses die Weisungsgebundenheit des Arbeitnehmers gegenüber dem Arbeitgeber sei. Fehle es daran, seien sonstige Abgrenzungskriterien ohne Bedeutung. Ein Gesellschafter-Geschäftsführer, der kraft seiner Stellung als Gesellschafter (entweder auf Grund der Höhe seines Gesellschaftsanteiles oder auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmung, wie Sperrminorität) zu einer Geschäftsführung gegen seinen Willen und damit nach Weisung eines anderen nicht verhalten werden könne, sei kein Arbeitnehmer.

In Reaktion auf das zitierte Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 9. Dezember 1980 hat der Gesetzgeber die Vorgängerbestimmungen des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b und des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG erlassen. Die beiden genannten Einkunftstatbestände erfassen Gesellschafter, die für ihre GmbH tätig sind und dabei "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" erfüllen. Dieses Tatbestandsmerkmal wird in der Rechtsprechung dahingehend verstanden, dass - von der Weisungsgebundenheit abgesehen - ein Dienstverhältnis gegeben sein muss (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. September 2003, 2001/13/0258, vom 24. Oktober 2002, 2001/15/0062, und vom 8. Juni 1995, 95/14/0040). Im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, auf das gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, werde das in § 47 Abs. 2 EStG 1988 normierte Tatbestandsmerkmal der Weisungsgebundenheit durch den Ausdruck "sonst" in § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 beseitigt, dann könne sich der Ausdruck "alle" in derselben - auf die gesetzliche Definition des steuerlichen Dienstverhältnisses in § 47 Abs. 2 EStG 1988 verweisenden - Vorschrift (primär) nur auf das verbleibende gesetzliche Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers beziehen. Weiteren Elementen, wie dem Fehlen eines Unternehmerrisikos und einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, könne - in Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung - Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 nur noch in solchen Fällen zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre.

Was nun allerdings Gesellschafter-Geschäftsführer anlangt, deren Beteiligung 50% nicht erreicht und die auch nicht über eine Sperrminorität verfügen, ist zu beachten, dass der Verwaltungsgerichtshof auch durch das zitierte Erkenntnis des verstärkten Senates vom 9. Dezember 1980 nicht davon abgegangen ist, dass - von seltenen Ausnahmen abgesehen - beim Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft die allgemeinen Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sind (vgl. hiezu auch die bei Schmidt, EStG25, § 19 Rn 15, "Gesetzlicher Vertreter von Kapitalgesellschaften", wiedergegebene Rechtsprechung des BFH, wonach der Geschäftsführer wegen seiner Eingliederung in den Organismus der Kapitalgesellschaft steuerlich regelmäßig - also von Ausnahmen abgesehen - Dienstnehmer ist). Bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer, der zu weniger als 50% an der Gesellschaft beteiligt ist und der auch über keine Sperrminorität verfügt, stellt sich die vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 9. Dezember 1980 aufgezeigte Problematik, dass er keinem "fremden" Willen unterliegen und daher die Geschäftsführung nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausüben könne, nämlich von vornherein nicht.

Somit ist gegenständlich davon auszugehen, dass nicht nur im Falle des zu 50% an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführers, sondern auch in Ansehung der beiden jeweils zu 25% an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführer entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob die Geschäftsführer bei ihrer Tätigkeit im betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert sind. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft wird - worauf schon im angefochtenen Bescheid zu Recht hingewiesen wurde - bereits durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird (vgl. nochmals das Erkenntnis des verstärkten Senates vom 10. November 2004); dies hat die belangte Behörde im Beschwerdefall infolge der unstrittig festgestellten Geschäftsführertätigkeit über mehrere Jahre zweifellos annehmen können.

Dass gegenständlich einer der zuvor angesprochenen seltenen Ausnahmefälle vorläge, in denen der Gesellschafter-Geschäftsführer nicht als Dienstnehmer seiner Gesellschaft anzusehen wäre, zeigt die Beschwerde mit ihrem Vorbringen, dass keine persönliche Arbeitsverpflichtung bestünde, weil sich jeder Geschäftsführer vertreten lassen könne, nicht auf.

Bei dieser Rechtslage ist auch nicht entscheidungswesentlich, ob die belangte Behörde im Fall des Geschäftsführers Ignaz U. vom Vorliegen einer Sperrminorität ausgehen durfte. Die in der Beschwerde vorgetragenen diesbezüglichen Einwendungen können daher auf sich beruhen.

Hinsichtlich der behaupteten Verfahrensmängel legt die Beschwerde deren Relevanz nicht dar.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 26. Juli 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2007150095.X00

Im RIS seit

16.08.2007

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at