jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/4/28 2004/14/0009

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.04.2004

Index

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

Norm

EStG 1988 §22 Z2;
FamLAG 1967 §41 Abs2;
FamLAG 1967 §41 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der A GmbH in G, vertreten durch Mag. Gregor Royer, Rechtsanwalt in 4600 Wels, Ringstraße 25, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 12. Dezember 2003, Zl RV/1899-L/02, betreffend Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1.1.1997 bis 31.12.1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Nach dem Inhalt der Beschwerde und dem ihr angeschlossenen angefochtenen Bescheid schrieb die belangte Behörde der beschwerdeführenden GmbH im Instanzenzug für den Zeitraum Jänner 1997 bis Dezember 1999 Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Bezüge des zu 95 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführers vor.

Zur Begründung wird im angefochtenen Bescheid im Wesentlichen ausgeführt, das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 für wesentlich beteiligte Gesellschafter normierte Vorliegen "sonst aller Merkmale eines Dienstverhältnisses" stelle auf die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos ab. Von Bedeutung sei das Vorliegen einer laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung. Für die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus spreche im Beschwerdefall die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung. Der Feststellung, dass die Eingliederung gegeben sei, sei "im Großen und Ganzen nicht widersprochen" worden. Auch eine laufende Entlohnung sei im Beschwerdefall gegeben. Unter Hinweis auf die in den Streitjahren in jeweils mehreren Teilbeträgen ausbezahlten Bezüge und rückgestellten Geschäftsführervergütungen (insgesamt rd S 2,7 Mio, S 5,6 Mio und S 10 Mio), die Umsätze

(rd S 71 Mio, S 103 Mio und S 89 Mio) und Gewinne bzw Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Gesellschaft (S 5,1 Mio, S 8,3 Mio und S 12,7 Mio), brachte die belangte Behörde zum Ausdruck, dass ein unmittelbarer Zusammenhang der Bezüge mit wirtschaftlichen Parametern der Gesellschaft nicht hergestellt werden könnte, zumal im Nachfolgejahr 2000 einer Steigerung des Geschäftsergebnisses ein wesentlich geringerer Geschäftsführeraufwand (rd S 2,7 Mio) gegenüber gestanden sei. Die Änderungen der Geschäftsführervergütung scheine "wenn auch unter Berücksichtigung der Ertragslage der Gesellschaft" frei verfügt. Bezüglich der Frage des Unternehmerrisikos auf der Ausgabenseite merkte die belangte Behörde an, dass dem Geschäftsführer jedenfalls größere Ausgaben wie etwa längere Auslandsaufenthalte ersetzt würden. Die Tätigkeit des wesentlich beteiligten Geschäftsführers weise somit - unter Außerachtlassung der Weisungsgebundenheit - die Merkmale eines Dienstverhältnisses auf, sodass die von der Gesellschaft bezogenen Vergütungen als Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag und zum Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nach den vom Verwaltungsgerichtshof erfolglos gestellten Anfechtungsanträgen an den Verfassungsgerichtshof sei zur Vermeidung von Wiederholungen auf die hg Erkenntnisse vom 23. April 2001, 2001/14/0054 und 2001/14/0052, vom 10. Mai 2001, 2001/15/0061, und vom 18. Juli 2001, 2001/13/0063, verwiesen. Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann (§ 43 Abs 2 Satz 2 VwGG), werden Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GmbH dann erzielt, wenn - bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse - feststeht,

-

dass der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebs seiner Gesellschaft eingegliedert ist,

-

dass ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft, und

-

dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche, Entlohnung erhält.

Ausgehend von diesen drei Kriterien ist bei Anwendung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen.

Nach der dargestellten Rechtsprechung ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde im Beschwerdefall die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers als solche iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 qualifiziert und daraus die Rechtsfolgen hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gezogen hat.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für die Eingliederung (vgl auch dazu das hg. Erkenntnis 2001/14/0054).

Im Beschwerdefall konnte die belangte Behörde die Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers in den Betrieb der Beschwerdeführerin unbedenklich aus dem Umstand der auf Dauer angelegten Leistungserbringung ableiten.

Die Beschwerdeführerin wendet sich gestützt auf das Berufungsvorbringen, wonach in der Gesellschaft "alle Arbeiten sozusagen ständig delegiert" seien, gegen die Richtigkeit des Hinweises der belangten Behörde, "im Großen und Ganzen" sei der Eingliederung nicht widersprochen worden. Dazu ist darauf hinzuweisen, dass mit dem angeführten Berufungsvorbringen die Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht in entscheidender Weise in Abrede gestellt werden kann, weil es nach der hg. Rechtsprechung nicht unüblich ist und einem Dienstverhältnis nicht entgegensteht, wenn sich leitende Angestellte, insbesondere Geschäftsführer, bei bestimmten Verrichtungen vertreten lassen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 18. September 2003, 2001/15/0151). Die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten gehört im Übrigen zu den Merkmalen, die vor dem Hintergrund der

Weisungsungebundenheit ihre Indizwirkung bei der Bestimmung des durch eine Mehrzahl von Merkmalen gezeichneten Typusbegriffes des steuerlichen Dienstverhältnisses verlieren (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2001, Zl. 2001/14/0194). Dass der Gesellschafter-Geschäftsführer im maßgeblichen Zeitraum für die Lenkung und Überwachung des Unternehmens zuständig war, wird in der Beschwerde ausdrücklich bestätigt.

Unternehmerwagnis liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von seinen unternehmerischen Fähigkeiten und seinem Fleiß sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss.

Dabei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an: Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob den Steuerpflichtigen in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. Dabei kann von solchen Schwankungen aber nur dann auf ein Risiko des Geschäftsführers geschlossen werden, wenn ein Zusammenhang zwischen diesen Schwankungen und wirtschaftlichen Parametern der Gesellschaft besteht. Vom Geschäftsführer frei verfügte Änderungen der Höhe seiner Bezüge haben mit einem Risiko, wie es für Unternehmer eigentümlich ist, nichts gemein (vgl. das hg Erkenntnis vom 18. Dezember 2002, 98/13/0204, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Im Beschwerdefall ist die belangte Behörde zur Ansicht gelangt, dass ein Zusammenhang zwischen den Schwankungen der Geschäftsführerbezüge und wirtschaftlichen Parametern der Gesellschaft nicht besteht. Dieser unter anderem auf den bei steigendem Geschäftsergebnis sinkenden Geschäftsführeraufwand in dem den Streitjahren folgenden Jahr 2000 gestützten Beurteilung tritt die Beschwerdeführerin damit entgegen, dass der Prüfungszeitraum 1.1.1997 bis 31.12.1999 (und nicht das Jahr 2000) als Sachverhaltsgrundlage heranzuziehen sein werde. Dazu ist darauf hinzuweisen, dass die belangte Behörde ihre Beurteilung des fehlenden Zusammenhanges zwischen den Schwankungen der Geschäftsführerbezüge und wirtschaftlichen Parametern der Gesellschaft keineswegs ausschließlich auf die Verhältnisse im Jahr 2000 gestützt hat, sie die Verhältnisse des Jahres 2000 bei Beantwortung der Frage nach einem allfälligen Unternehmerwagnis des Gesellschafter-Geschäftsführers im Übrigen aber auch nicht zwingend ausblenden musste, zumal die Beschwerdeführerin eine Änderung der Verhältnisse gegenüber den Vorjahren nie behauptet hat.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin sprechen "frei verfügte" Änderungen der Geschäftsführervergütungen nicht für das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses.

Mit dem Beschwerdevorbringen, die Aufwendungen des Geschäftsführers seien "nur bei größeren Ausgaben" (und das nur unregelmäßig) ersetzt worden, räumt die Beschwerdeführerin ein, dass der Geschäftsführer für die mit seiner Tätigkeit verbundenen (jedenfalls größeren, ins Gewicht fallenden) Aufwendungen (teilweise) nicht selbst aufkommen musste. Vor diesem Hintergrund kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie auch ein wesentliches ausgabenseitiges Unternehmerwagnis des Geschäftsführers als nicht gegeben erachtete.

Soweit die Beschwerdeführerin anmerkt, dass die Ansprüche des Gesellschafter-Geschäftsführers im Rahmen des Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetzes nicht abgesichert sind, genügt es, auf die hg Rechtsprechung (vgl etwa das Erkenntnis vom 31. Jänner 2002, 2001/15/0063) hinzuweisen, wonach dieses Merkmal für die hier anzustellende steuerliche Betrachtung unmaßgeblich ist.

Da somit bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der beschwerdeführenden Gesellschaft behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung gemäß § 35 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. April 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2004140009.X00

Im RIS seit

03.06.2004

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at