

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/4/22 2002/15/0148

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.04.2004

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

EStG 1988 §22 Z2;

FamLAG 1967 §41 Abs1;

FamLAG 1967 §41 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs3;

## Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2002/15/0139 E 22. April 2004

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der H GmbH in H, vertreten durch Mader, Fellmann & Co, Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1070 Wien, Seidengasse 45, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 19. Juni 2002, Zl. RV/133-06/2002, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1999 bis 2001, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Anlässlich einer bei der beschwerdeführenden Gesellschaft (Beschwerdeführerin) durchgeführten Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht fest, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Ing. Bernhard H, habe für die Jahre 1999 bis 2001 Bezüge in der Höhe von insgesamt rund S 1,3 Mio erhalten. Diese seien ihm als regelmäßige Entlohnungen monatlich ausbezahlt worden (12 mal S 35.000,--, ab 10/2001 monatlich S 50.000,--). Zusätzlich seien die Sozialversicherungsbeiträge des Geschäftsführers von der Beschwerdeführerin getragen worden. Da der Geschäftsführer in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert sei und er kein Unternehmerrisiko trage, seien die Bezüge des Geschäftsführers in die Bemessungsgrundlage für den

Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 13. Mai 2002 den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag entsprechend den Prüferfeststellungen fest.

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Beschwerdeführerin aus, gemäß § 3 des Werkvertrages über die Geschäftsführung vermindere sich der Entgeltsanspruch des Geschäftsführers für das jeweilige Geschäftsjahr in dem Ausmaß, als sich für die Beschwerdeführerin durch den Abzug des Geschäftsführungsaufwandes ein negatives Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit ergebe. Dadurch trage der Geschäftsführer das Risiko, im Falle einer Verlustbilanzierung der Beschwerdeführerin seine vereinbarten Vergütungsansprüche gegebenenfalls auch zur Gänze zu verlieren. Die Feststellung, der Geschäftsführer trage kein Unternehmerrisiko, sei daher unrichtig.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie stellte begründend ua fest, dass die RH GmbH, an welcher Ing. Bernhard H sämtliche Anteile halte, zu 100 % an der Beschwerdeführerin beteiligt sei. Deswegen sei von einer indirekten Beteiligung von 100 % an der Beschwerdeführerin auszugehen. Die Bezeichnung "Werkvertrag" mache aus dem vorliegenden Vertrag noch keinen solchen, weil es sich um ein so genanntes "In sich-Geschäft" handle und das Objektivierungserfordernis nicht eingehalten worden sei. Das gehe ua aus der Feststellung hervor, dass die Beschwerdeführerin die Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung des Geschäftsführers getragen habe. Dies sei nicht fremdüblich. Die in § 2 Abs. 3 des "Werkvertrages" normierte Vertretungsmöglichkeit spreche nicht gegen eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus. Dass dem Geschäftsführer Kosten für eine allfällige Vertretung erwachsen seien, sei nicht behauptet worden.

Zum Unternehmerwagnis führte die belangte Behörde aus, die Entlohnung sei im Beschwerdefall monatlich durch gleich hohe Überweisungen erfolgt. Die Schlussfolgerung aus § 3 Abs. 1 des "Werkvertrages", dass der Geschäftsführer durch das Risiko einer Verlustbilanzierung der Beschwerdeführerin die Vergütungsansprüche zur Gänze verlieren könne, widerspreche den tatsächlichen Verhältnissen. Die Beschwerdeführerin habe 1999 einen Gewinn von S 3.847.866,-- und 2000 einen von S 1.542.525,-- erzielt. Der Umsatz habe in diesen Jahren S 31.315.823,-- bzw. S 19.734.322,-- betragen. Für 2001 liege noch kein Jahresabschluss vor. Ein Zusammenhang der Geschäftsführerbezüge mit den betrieblichen Ergebnissen der Beschwerdeführerin sei nicht erkennbar.

Auch das Fehlen eines "arbeitsrechtlichen Schutzes" (z. B. kein eigener Urlaubsanspruch, kein Dienstnehmerschutz, vgl. § 4 Abs. 2 des Werkvertrages) sei einem Unternehmerrisiko nicht gleichzuhalten. Ein Risiko ins Gewicht fallender Schwankungen auf der Ausgabenseite sei nicht dargetan worden. Aus § 4 Abs. 1 des "Werkvertrages", wonach dem Geschäftsführer ein Ersatzanspruch für Auslagen bei Geschäftsreisen nur in Ausnahmefällen und nach vorheriger Vereinbarung zustünde, lasse sich für das Unternehmerwagnis ausgabenseitig ebenso wenig gewinnen wie aus der analogen vertraglichen Bestimmung, wonach dem Geschäftsführer für mit seinem Pkw durchgeführte Fahrten grundsätzlich kein Auslagenersatz zustehe. Aus dem Betriebsgegenstand der Beschwerdeführerin, dem Installationsgewerbe für Gas und Wasser, könne geschlossen werden, dass die Beschwerdeführerin Firmenfahrzeuge bereithalte. Da das Tragen von Kosten nicht aufgezeigt worden sei, werde dadurch ein Unternehmerwagnis auch nicht begründet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat - erwogen:

Den Dienstgeberbeitrag haben gemäß § 41 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3  
FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988  
nach der Abweisung der vom Verwaltungsgerichtshof gestellten  
Anfechtungsanträge durch 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  
Betriebes 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.

Die für die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin wesentliche kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung wurde im Beschwerdefall nicht bestritten.

Es stand auch eine kontinuierliche Entlohnung zu, die monatlich S 35.000,-- (12 mal jährlich) bzw. ab Oktober 2001 monatlich S 50.000,-- betrug.

Die Beschwerdeführerin wendet sich gegen die Feststellung der belangten Behörde, dass die Bestimmung des § 3 Abs. 1 lit. c des Geschäftsführer-Werkvertrages (Minderung des Vergütungsanspruches bis hin zum gänzlichen Entfall in Verlustjahren der Beschwerdeführerin) den tatsächlichen Verhältnissen widerspreche. Diese wäre nur dann zutreffend, wenn trotz Verlustbilanzierung die Geschäftsführervergütungen in voller Höhe, also ohne Beachtung der Verlustklausel, ausbezahlt bzw. abgerechnet worden wären. Ein derartiger Sachverhalt liege aber nicht vor.

Nach der oben zitierten Judikatur kommt es bei der Beurteilung der Einkünfte des wesentlich beteiligten Geschäftsführers entscheidend auf die tatsächlichen Verhältnisse an. Das Abstellen auf die tatsächlichen Verhältnisse findet seine Begründung in dem zwischen der Gesellschaft und ihrem wesentlich beteiligten Geschäftsführer bestehenden Naheverhältnis, das ein "einvernehmliches" Abgehen von einmal getroffenen Vereinbarungen erleichtert (vgl. hiezu etwa das hg. Erkenntnis vom 20. März 2002, 2001/15/0059, mwN). Dass im Beschwerdefall ungeachtet der tatsächlich über Jahre hindurch erfolgten regelmäßigen Entgeltzahlung dem Beschwerdeführer aus der angeführten Bestimmung des Vertrages eine Einnahmekenkung oder ein Einnahmefall konkret gedroht habe, behauptet die Beschwerdeführerin nicht.

Wenn die Beschwerdeführerin unterlassene Erhebungen über das Vorhandensein von "Pkw-Firmenfahrzeugen" als Verfahrensmangel rügt, so legt sie doch nicht dar, welches Erhebungsergebnis zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätte. Die Beschwerde behauptet auch nicht, dass im Beschwerdefall den Geschäftsführer auf Grund

der vertraglich ausgeschlossenen Aufwandsvergütungen für den Einsatz eines Privat-Pkw bzw. für Geschäftsreisen Aufwendungen konkret getroffen oder gedroht hätten.

Zur Frage der Vertretungsbefugnis ist festzuhalten, dass es nicht unüblich ist und einem Dienstverhältnis nicht entgegen steht, wenn sich leitende Angestellte, insbesondere Geschäftsführer, bei bestimmten Verrichtungen vertreten lassen können (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 20. März 2002, 2001/15/0058, mwN). Dass im Beschwerdefall tatsächlich Kosten für die Vertretung des Geschäftsführers angefallen und diese vom Geschäftsführer selbst zu tragen gewesen wären, wird auch in der Beschwerde nicht vorgebracht. Dieser ist weiters nicht zu entnehmen, dass der Geschäftsführer ins Gewicht fallende sonstige Ausgabenschwankungen tatsächlich hätte tragen müssen.

Wenn die Beschwerdeführerin weiters rügt, die belangte Behörde hätte den angefochtenen Bescheid "unter Zuhilfenahme offensichtlich vorgefertigter Textbausteine in schablonenhafter Aneinanderreihung" erstellt, ohne auf den konkreten Anlassfall einzugehen, so wird damit noch keine Rechtswidrigkeit des Bescheides aufgezeigt.

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

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 22. April 2004

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

ECLI:AT:VWGH:2004:2002150148.X00

#### **Im RIS seit**

20.05.2004

**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)