

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/26 2001/15/0192

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.02.2004

## 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;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der S Gesellschaft mbH in S, vertreten durch HFP Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH in 1030 Wien, Beatrixgasse 32, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 12. September 2001, Zl. RV/564-06/2001, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1997 bis 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 im Unternehmen der beschwerdeführenden Gesellschaft für den Zeitraum 1997 bis 1999 durchgeführten Lohnsteuerprüfung setzte das Finanzamt den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit Bescheid fest und bezog die dem zu 75 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer ausbezahlten Bezüge von 250.000 S (1997), 220.000 S (1998) und 310.000 S (1999) in die Bemessungsgrundlage ein.

Dagegen berief die beschwerdeführende Gesellschaft mit der Begründung, Weisungsgebundenheit könne auf Grund der 75 % - Beteiligung nicht vorliegen, eine Eingliederung ihres Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft sei nicht gegeben, weil der Geschäftsführer noch in zwei weiteren Unternehmen leitend tätig sei, das Honorar des Geschäftsführers bemesse sich einem vorgelegten Werkvertrag zufolge nach den von

der beschwerdeführenden Gesellschaften erwirtschafteten Deckungsbeiträgen, der Geschäftsführer sei nach dem Werkvertrag verpflichtet, im Bedarfsfall für seine Vertretung zu sorgen und er habe lediglich Anspruch auf eine jährliche Abrechnung seines Honoraranspruches.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Aus den vom Finanzamt festgestellten Geschäftsführerbezügen sei ein Tragen des Unternehmerwagnisses für den Geschäftsführer nicht ersichtlich. Im Ergebnis vertrat die belangte Behörde die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als zu 75 % beteiligter Gesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Aus seiner Tätigkeit erziele der Gesellschafter-Geschäftsführer demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der beschwerdeführenden Gesellschaft ausgelöst, von den Bezügen des Gesellschafter-Geschäftsführers einen Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen.

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 Teilstrich 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 Teilstrich 2 EStG 1988.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet für die Streitjahre 1997 und 1998 § 57 Abs. 7 und 8 des Handelskammergesetzes (HKG), für das Streitjahr 1999 § 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 Abweisung der vom Verwaltungsgerichtshof gestellten Anfechtungsanträge vor dem 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 Ges.m.b.H. 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.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, wird unter Anführung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Anzeichen für ein Dienstverhältnis seien, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit ihre Unterscheidungskraft verlieren und daher für die Lösung der Frage, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stehen, nicht brauchbar sind. Zu den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem

Hintergrund der Weisungsungebundenheit ihre Indizwirkung zur Bestimmung des durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichneten Typusbegriffes des steuerlichen Dienstverhältnisses verlieren, gehören vor allem eine feste Arbeitszeit, ein fester Arbeitsort, die arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Juni 2002, 2001/15/0068, mwN).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung gehen die Hinweise auf das Fehlen einer Weisungsgebundenheit auf Grund der 75 % betragenden Beteiligung des Geschäftsführers an der beschwerdeführenden Gesellschaft ins Leere.

Soweit die beschwerdeführende Gesellschaft hervorhebt, im Werkvertrag sei die Erstellung der Kollektion 1997 als Auftragsgegenstand angeführt, und aus der zeitlichen Beschränkung des Auftrages eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus der beschwerdeführenden Gesellschaft verneint, ist ihr entgegen zu halten, dass die strukturell zu verstehende Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2003, 2001/13/0181), nämlich die wesentliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung durch den wesentlich beteiligten Geschäftsführer auch nach den Beschwerdeausführungen unbestritten ist. Dabei kommt es auf die von der beschwerdeführenden Gesellschaft ins Treffen geführte Vertretung des Geschäftsführers nicht an, weil es nicht unüblich ist und einem Dienstverhältnis nicht entgegen steht, wenn sich leitende Angestellte, insbesondere Geschäftsführer, bei bestimmten Verrichtungen vertreten lassen können (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 26. November 2002, 2002/15/0178, und vom 18. Dezember 2002, 2001/13/0057).

Zum Einwand, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer noch in zwei weiteren Unternehmen leitend tätig ist, hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen, dass dies für die Einstufung einer Tätigkeit des Geschäftsführers unter die Bestimmung des § 22 Abs. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nicht ausschlaggebend ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. April 2002, 2001/15/0067).

Die beschwerdeführende Gesellschaft trägt vor, der im Verwaltungsverfahren vorgelegte Werkvertrag bemesse das Honorar des Gesellschafter-Geschäftsführers nach den von der beschwerdeführenden Gesellschaft erwirtschafteten Deckungsbeiträgen (Umsatzerlöse zuzüglich Bestandsveränderung abzüglich Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen). Schwankungen der Bezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers entsprechend der Ertragslage der Gesellschaft lassen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes noch keinen Rückschluss auf eine tatsächliche Erfolgsabhängigkeit der Entlohnung des Geschäftsführers in seiner Stellung als Geschäftsführer zu (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, 2003/15/0089). Die Höhe der Bezüge wird in der Beschwerde nicht in Abrede gestellt. Dass eine Änderung der Geschäftsentwicklung, die zu einem Unternehmerwagnis des Geschäftsführers hätte führen können, aus der tatsächlichen Entwicklung der wirtschaftlichen Kennzahlen des Unternehmens ernstlich hätte erwartet werden können, hat die beschwerdeführende Gesellschaft nicht dargetan.

Die beschwerdeführende Gesellschaft vermeint, der Geschäftsführer habe keine laufenden Bezüge erhalten, weil die Abrechnung der von ihr als Werkvertragshonorare bezeichneten Bezüge einmal jährlich erfolgte. Der Verwaltungsgerichtshof hat jedoch wiederholt ausgesprochen, dass es für die Annahme einer laufenden Entlohnung (noch) ausreicht, wenn die Geschäftsführervergütung - wie im Beschwerdefall - jährlich ausbezahlt oder gutgeschrieben wird (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 18. September 2003, 2001/15/0151, mwN).

Mit dem Hinweis, Aufwendungen für ein Mobiltelefon, Seminar- und Weiterbildungsaufwendungen, Repräsentations- und Akquisitionsaufwendungen, Reise- und Fahrtspesen, sowie Steuern und Abgaben, müsse der Geschäftsführer selbst tragen, legt die beschwerdeführende Gesellschaft nicht dar, in welchem betragsmäßigem Ausmaß den Gesellschafter-Geschäftsführer ins Gewicht fallende, nicht überwälzbare Ausgaben getroffen hätten.

Da sich die Beschwerde sohin insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 26. Februar 2004

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

ECLI:AT:VWGH:2004:2001150192.X00

**Im RIS seit**

23.03.2004

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)