jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/24 2001/14/0062

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.02.2004

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 G GmbH in B, vertreten durch die Rechtsanwälte Partnerschaft Beck & Krist, in 2340 Mödling, Freiheitsplatz 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 21. Juni 1999, Zl. RV100/1-8/1997, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1994 und 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Im Gefolge einer im Unternehmen der beschwerdeführenden Gesellschaft durchgeführten Lohnsteuerprüfung schrieb das Finanzamt der Beschwerdeführerin Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer in den Jahren 1994 und 1995 gewährten Geschäftsführerbezüge in Höhe von insgesamt 3,610.000 S vor.

Die dagegen erhobene Berufung begründete die Beschwerdeführerin ausschließlich mit dem Hinweis, die von der Abgabenbehörde herangezogenen gesetzlichen Grundlagen seien systemwidrig und führten zu einer willkürlichen Besteuerung der wesentlich an einer Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer.

Über Vorhalt des Finanzamtes teilte die Beschwerdeführerin u. a. mit, der Geschäftsführer verrichte alle Tätigkeiten eines "selbständigen Unternehmers ohne Einschränkung", auch könne er Personal (zu seiner Entlastung) einstellen. Seine Entlohnung erfolge "mtl. 120.000,-- x 14" und sei "zur Gänze erfolgsabhängig nach Ertragslage des Unternehmens". Der Jahresbezug 1995 habe 1,695.000 S zuzüglich einer Erfolgsprämie von 200.000 S betragen. Für

das Jahr 1996 habe der Geschäftsführer einen Bezug in Höhe von 1,680.000 S zuzüglich einer Erfolgsprämie von 200.000 S und für das Jahr 1997 einen solchen von 1,680.000 S erhalten. Spesenersatz leiste die Beschwerdeführerin ihrem Geschäftsführer "vereinzelt" im Zusammenhang mit dem Besuch von Messen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Begründend wird ausgeführt, der Geschäftsführer stelle der Beschwerdeführerin seine Arbeitskraft insoweit zur Verfügung, als er das Unternehmen aus organisatorischer Sicht leite und fallweise auch selbst als Chauffeur im Rahmen des von der Beschwerdeführerin ausgeübten Transportgewerbes tätig werde. Er werde laufend monatlich entlohnt, wobei die zusätzliche Gewährung einer Erfolgsprämie mit dem Vorliegen eines Dienstverhältnisses vereinbar sei. Der Geschäftsführer erhalte auch Spesenersatz. Ein Unternehmerrisiko des Geschäftsführers liege demnach nicht vor. Solcherart weise die Beschäftigung des Geschäftsführers ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Alleingesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erziele aus seiner Geschäftsführertätigkeit daher Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG 1967 (in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung) Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der beschwerdeführenden Gesellschaft ausgelöst, von den Bezügen des Gesellschafter-Geschäftsführers Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen zu entrichten. Im Übrigen habe der Verfassungsgerichtshof mit näher bezeichneten Beschlüssen vom 24. Juni 1998 die Behandlung von Beschwerden abgelehnt, welche ähnlich gelagerte Rechtsfälle betroffen hätten, was dafür spräche, dass die von der Abgabenbehörde vertretene Rechtsansicht auch verfassungskonform sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird geltend gemacht, dass die Beschäftigung des Gesellschafter-Geschäftsführers "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988)" nicht aufweise.

Den am 19. Dezember 2000 vom Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG gestellten Antrag auf Aufhebung bestimmter, im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommender gesetzlicher Bestimmungen hat der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 14. März 2001, G 148/00 u.a., als unzulässig zurückgewiesen, weil er über die vorgetragenen Bedenken bereits in einem anderen Verfahren mit dem Erkenntnis vom 7. März 2001, G 110/00, unter Verweis auf sein Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, entschieden hatte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Auslegung der in § 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 wird 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, sowie vom 18. Juli 2001, 2001/13/0072 und 2001/13/0063, verwiesen. Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann (§ 43 Abs. 2 zweiter Satz 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 der Gesellschaft eingegliedert ist,
- dass ihn kein Unternehmerwagnis trifft,

- 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. Hingegen stellt § 22 Z 2 Teilstrich 2 leg.cit. nicht darauf ab, welchem Vertragstyp das Zivilrecht das konkrete Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers zuordnet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. September 2003, 2001/13/0258). Wiederholt hat der Verwaltungsgerichtshof auch schon zum Ausdruck gebracht, dass der Beteiligungshöhe außerhalb der für die gegenständliche Beurteilung außer Betracht bleibenden Weisungsgebundenheit keine Relevanz zukommt (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2002, 2001/14/0167).

Im Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, hat der Verfassungsgerichtshof unter Anführung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch 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 solchen Merkmalen gehören vor allem eine feste Arbeitszeit, ein fester Arbeitsort, die arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, die Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung gehen die Beschwerdeausführungen, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei nicht an eine fixe Arbeitszeit oder einen bestimmten Arbeitsplatz gebunden und habe weder einen Urlaubsanspruch noch einen Anspruch auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfalle, ins Leere. Auch auf das Kriterium der Vertretungsbefugnis kommt es im gegebenen Zusammenhang nicht an (vgl. das hg. Erkenntnis 16. September 2003, 2003/14/0057).

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

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.

Die Beschwerdeführerin wirft der belangten Behörde vor, sie habe ihrer Entscheidung die Äußerung der Beschwerdeführerin zur Frage nach der Art, Höhe und Anzahl der laufenden Bezüge unbesehen zu Grunde gelegt. Tatsächlich lägen jedoch keine monatlichen Bezüge in gleich bleibender Höhe vor. Vielmehr habe der Geschäftsführer - wie einer der Beschwerde angeschlossenen Beilage zu entnehmen sei - öfter als 14-mal jährlich Vergütungen in unterschiedlicher Höhe erhalten. Die bei der Anfragebeantwortung steuerlich nicht vertretene Beschwerdeführerin habe die Bedeutsamkeit einer präzisen Beantwortung der gestellten Frage nicht erkannt und solcherart die Bezüge des Geschäftsführers "hochgerechnet und gerundet monatlich (eben analog einem Dienstverhältnis 14 mal) rechnerisch" umgelegt.

Es kann dahin gestellt bleiben, ob dieses Vorbringen gegen das Neuerungsverbot verstößt oder die belangte Behörde auf Grund der in der Beschwerde aufgezeigten Umstände verpflichtet gewesen wäre, die Beschwerdeführerin auf Ungereimtheiten in ihrer Anfragebeantwortung aufmerksam zu machen. Entscheidend ist nämlich, dass auch mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof erstatteten Ausführungen ein tatsächliches einnahmenseitiges Unternehmerwagnis des Geschäftsführers nicht aufgezeigt wird. Dass (selbst) Schwankungen der Bezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers entsprechend der Ertragslage der Gesellschaft noch keinen zwingenden Rückschluss auf eine tatsächliche Erfolgsabhängigkeit der Entlohnung des Geschäftsführers zulassen, hat der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2002, 2001/13/0103). Nach welchen Kriterien das Geschäftsführerhonorar in konkreter Ausformung seiner "Erfolgsabhängigkeit" bemessen worden wäre, wird auch in der Beschwerde nicht dargestellt. Ebenso wenig wird ein Unternehmerrisiko in Bezug auf stark schwankende und ins Gewicht fallende Ausgaben des Geschäftsführers mit dem unbestimmten Hinweis, die Gesellschaft leiste dem Geschäftsführer nur den in der Anfragebeantwortung eingeräumten Spesenersatz, aufgezeigt.

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

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

Wien, am 24. Februar 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2001140062.X00

Im RIS seit

18.03.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at