

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/9/16 2003/14/0057

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.09.2003

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
61/01 Familienlastenausgleich;  
62 Arbeitsmarktverwaltung;  
68/02 Sonstiges Sozialrecht;

## Norm

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

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der P GmbH in W, vertreten durch Mag. Gregor Royer, Rechtsanwalt in 4600 Wels, Ringstraße 25, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 2. Juni 2003, Zl. RV/1181-L/02, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 1998 bis 2000, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Dem Beschwerdeschriftsatz und dem in Ablichtung beiliegenden angefochtenen Bescheid ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde der beschwerdeführenden GmbH im Instanzenzug für den Zeitraum der Jahre 1998 bis 2000 Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Geschäftsführerbezüge des zu 84 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführers vorgeschrieben hat.

Dazu vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Mehrheitsgesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Mehrheitsgesellschafter erziele aus seiner Geschäftsführertätigkeit demnach 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 Geschäftsführers Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen zu entrichten.

Begründend wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Geschäftsführer habe laut schriftlichem Vertrag Anspruch auf ein monatliches (wertgesichertes) Pauschalhonorar von 56.000 S. Zusätzlich übernehme die Gesellschaft die gesetzliche Sozialversicherung des Geschäftsführers. Dem Geschäftsführer seien weiters Ausgaben anlässlich von Geschäftsreisen zu ersetzen. Dies gelte auch für im Interesse der Gesellschaft mit dem eigenen PKW durchgeführte Fahrten einschließlich der Fahrten zum Büro. Der Vertrag sehe überdies eine "Pensionsregelung" für den Geschäftsführer vor. Die Überprüfung der tatsächlichen Auszahlungen habe kein anderes Bild ergeben. Der Geschäftsführer habe im gesamten Prüfungszeitraum einen laufenden monatlichen Bezug von 56.000 S, jährlich "einen Anteil für Kfz-Aufwendungen", die Sozialversicherung und den Ersatz für einen Auslandsflug sowie zusätzlich mehrmals Prämien "in höherem Ausmaß" erhalten. Solche zusätzlichen über den vereinbarten Fixbezug gewährten Prämien seien nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein Indiz für ein Unternehmerrisiko des Geschäftsführers. Auch der einzige Berufungseinwand der Beschwerdeführerin, bei Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft müsse der Geschäftsführer auf sein Honorar verzichten, könne kein Unternehmerrisiko begründen, zumal bei der gegebenen Ertragslage der Eintritt einer Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft sehr unwahrscheinlich sei und in einem solchen Fall wohl sämtliche Dienstnehmer von Gehaltseinbußen bis hin zum Verlust des Arbeitsplatzes bedroht wären.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3

FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z. 2 Teilstich 2 EStG 1988

nach der Abweisung der vom Verwaltungsgerichtshof gestellten

Anfechtungsanträge durch 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 Teilstich 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 weder das Wagnis ins Gewicht fallender

Einnahmenschwankungen noch jenes der Schwankungen ins Gewicht

fallender nicht überwältigbarer Ausgaben trifft und

- dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig

monatliche Entlohnung erhält.

Die Beschwerdeführerin trägt vor, der umfassende Geschäftsführungs- und Vertretungsbereich eines handelsrechtlichen Geschäftsführers ergebe sich bereits aus seiner Eigenschaft als vom Gesetzgeber vorgesehenes gesellschaftsrechtliches Organ der GmbH. Schon dies hätte eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der GmbH zur Folge, welche allerdings nicht automatisch dazu führen könne, den Geschäftsführer als Dienstnehmer im hier interessierenden Sinne zu qualifizieren. Andernfalls wären die vom Verwaltungsgerichtshof herausgearbeiteten

"Unterscheidungsmerkmale und eine Überprüfung der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses nicht erforderlich", weil einkommensteuerlich verschiedene Einkunftsarten gar nicht mehr in Betracht kämen. Der Geschäftsführer der beschwerdeführenden Gesellschaft sei im maßgeblichen Zeitraum für die Lenkung und Überwachung des Unternehmens als handelsrechtlicher Geschäftsführer zuständig gewesen. Da dieses Tätigkeitsfeld "in unmittelbarem Zusammenhang mit der den Geschäftsführer bereits aus gesellschaftsrechtlichen Erwägungen treffenden Pflicht zur Leitung des Unternehmens" stehe, sei daraus kein Merkmal eines Dienstverhältnisses abzuleiten.

Diese Ausführungen lassen zum einen außer Acht, dass die Eingliederung des (handelsrechtlichen) Geschäftsführers in den Betrieb der Gesellschaft - wie oben ausgeführt - nur eines der für die Einkünftequalifikation wesentlichen Kriterien ist und daneben insbesondere der Frage des Unternehmerwagnisses sowie der laufenden Entlohnung Entscheidungsrelevanz zukommt. Zum anderen ist für die Frage der Eingliederung auch die zeitliche Komponente der zu beurteilenden Tätigkeit von Bedeutung. Nach der eingangs angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spricht die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung für die Eingliederung, was beispielsweise bei einem nur zum Zwecke der Unternehmenssanierung bestellten Geschäftsführer nicht der Fall sein muss. Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage begegnet die Beurteilung der belangten Behörde, die Eingliederung des Geschäftsführers ergebe sich im Beschwerdefall aus der auf Dauer angelegten Erfüllung der in der Beschwerde beschriebenen Aufgaben des Geschäftsführers im Bereich der Unternehmensleitung, keinen Bedenken des Gerichtshofes.

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. Bei einer fixen monatlichen Entlohnung liegt kein einnahmenseitiges Wagnis vor, wie es für Unternehmer eigentümlich ist. Das in der Beschwerde angesprochene Risiko der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft trifft auch andere Gläubiger der Beschwerdeführerin. Der Ausschluss von gesetzlichen Schutzbestimmungen etwa nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht entscheidungswesentlich (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 31. Jänner 2002, 2001/15/0063, und vom 20. März 2002, 2001/15/0155). Der Einwand, der Geschäftsführer habe nach dem "Geschäftsführer-Werkvertrag vom 03. 10. 1994" Telefon und Büro in der eigenen Wohnung, Fachliteratur und Kosten der Berufsbildung selbst zu tragen, zeigt nicht auf, dass den Geschäftsführer das Risiko von Schwankungen ins Gewicht fallender nicht überwälzbarer Ausgaben getroffen hätte. Persönliche Ausfallhaftungen im Rahmen der BAO und des GSVG (gemeint wohl § 67 Abs. 10 ASVG) treffen an der Gesellschaft nicht beteiligte Geschäftsführer in gleicher Weise.

Zutreffend wird in der Beschwerde auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen, wonach das Fehlen einer festen Arbeitszeit oder eines Urlaubsanspruches des Geschäftsführers nichts zur Lösung der gegenständlichen Frage beiträgt. Auch auf das in der Beschwerde angesprochene Kriterium der Vertretungsbefugnis kommt es im gegebenen Zusammenhang nicht an. Soweit die Beschwerdeführerin das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 1999, 97/13/0146, anspricht, ist festzuhalten, dass es in einer Konstellation wie der vorliegenden einer Beschlussfassung im Sinne des § 13 Abs. 1 Z. 1 VwGG von vornherein nicht bedarf (vgl. mit weiterführendem Hinweis das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2002, 2001/14/0073).

Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage ist auch die Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe sich mit den aus dem "Werkvertrag" hervorgehenden Freiheiten des Geschäftsführers in Erfüllung seiner Leitungsaufgaben nicht "entsprechend" auseinander gesetzt, nicht geeignet, einen relevanten Begründungsmangel darzutun.

Schließlich rügt die Beschwerdeführerin das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung unter Hinweis auf die Bestimmung des § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO. Im "Vorlageantrag vom 17.01.2001" habe die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertretung um die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung ersucht.

Zu diesem Vorbringen ist zunächst zu sagen, dass bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, eine mündliche Verhandlung nur in den durch § 260 Abs. 2 BAO dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen (wozu die Entscheidung über eine Berufung betreffend die Vorschreibung von Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen nicht zählt) anzuberaumen war.

Gemäß § 260 BAO in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen u.a. gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden. Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig.

Für die hier interessierende Frage der Beantragung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat sieht die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte) ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z. 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet.

Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage vermittelte der im Jahr 2001 im Rahmen eines Vorlageantrages unzulässigerweise gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung dem Beschwerdeführer keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat.

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

Wien, am 16. September 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2003140057.X00

**Im RIS seit**

09.10.2003

**Zuletzt aktualisiert am**

16.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

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