

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/11/26 2002/15/0178

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 26.11.2002

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

EStG 1988 §22 Z2;

EStG 1988 §47 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Karger und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der B Gesellschaft mbH in R, vertreten durch RTG Dr. Rümmele Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 6850 Dornbirn, Marktstraße 30, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 5. September 2002, GZ. RV 1688/1-V6/02, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1997 bis 2000, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerde und dem - dieser in Ablichtung beiliegenden - angefochtenen Bescheid ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde der beschwerdeführenden Gesellschaft für den Zeitraum 1997 bis 2000 Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag aus den ihrem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer gewährten Vergütungen vorgeschrieben hatte.

Im angefochtenen Bescheid vertrat die belangte Behörde im Ergebnis die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers der beschwerdeführenden Gesellschaft weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligter Gesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erzielle aus seiner Geschäftsführertätigkeit demnach Einkünfte im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 41 Abs. 2 des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der Beschwerdeführerin ausgelöst, von den Bezügen des Geschäftsführers den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag einzubehalten.

Die belangte Behörde stellte fest, dass die in Rede stehenden Vergütungen dem Geschäftsführer HF zugeflossen seien, welcher zu 99 % an der F Beteiligungs- und Verwaltungs-GesmbH beteiligt sei, welche ihrerseits wiederum zu 99 % an der beschwerdeführenden Gesellschaft beteiligt sei. Die solcherart gegebene mittelbare Beteiligung des Geschäftsführers an der beschwerdeführenden Gesellschaft sei einer unmittelbaren Beteiligung gleichzuhalten.

Im Gefolge einer Lohnsteuerprüfung und einer Betriebsprüfung stellte die belangte Behörde letztlich fest, dass dem Geschäftsführer in den Streitjahren Vergütungen in der Höhe von 4.077.022 S (1997), 4.044.626 S (1998), 4.097.758 S (1999), und 4.100.000 S (2000) zugeflossen seien. Die beschwerdeführende Gesellschaft habe in den Streitjahren Betriebsergebnisse (Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit - EGT) in Höhe von 28.030.331 S (1997), 33.355.804 S (1998), 30.159.999 S (1999) und 29.325.509 S (2000) erzielt. Einem zwischen der beschwerdeführenden Gesellschaft und dem Geschäftsführer geschlossenen "Werkvertrag" zufolge sei eine jährliche Entlohnung von 15 % des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit, höchstens jedoch 4.200.000 S mit einer Indexklausel versehen, zugestanden. Der erwähnte Werkvertrag sei nach den Angaben in der Berufung mit dem voraussichtlichen Pensionsantritt des Geschäftsführers (16. November 2005), den im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegten, mit 28. März 1998 datierten Vertragswerk zufolge auf zehn Jahre abgeschlossen. Dem Geschäftsführer obliege die Lenkung und Überwachung des Unternehmens der beschwerdeführenden Gesellschaft im Ganzen, wobei er insbesondere für die wirtschaftlichen, finanziellen und organisatorischen Belange der beschwerdeführenden Gesellschaft in bestmöglicher Weise zu sorgen habe. Die unmittelbare Abhängigkeit des Geschäftsführerbezuges vom Unternehmenserfolg sei nach Ansicht der belangten Behörde nicht anzunehmen, weil - abgesehen davon, dass die tatsächliche Geschäftsführervergütung in keinem der Streitjahre das vereinbarte Ausmaß von 15 % des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit erreicht habe - etwa die Vergütung im Jahr 1998 gegenüber dem Vorjahr geringfügig gesunken sei, obwohl das Betriebsergebnis um etwa 19 % gestiegen sei. Auch das Absinken des Betriebsergebnisses im Jahr 2000 sei von einer geringfügigen Steigerung der Vergütung für dieses Jahr begleitet gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat über die gegen den angefochtenen Bescheid 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 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, 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 GesmbH 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.

Der Beurteilung der belangten Behörde, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft eingegliedert, einem auf die Geschäftsführungstätigkeit bezogenen Unternehmerwagnis nicht ausgesetzt und werde laufend entlohnt, haftet auf dem Boden der von der oben wiedergegebenen Rechtsprechung entwickelten Grundsätze im Ergebnis keine Rechtswidrigkeit an.

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 - Weisungsgebundenheit 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 Weisungsgebundenheit 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. auch die hg. Erkenntnisse vom 12. September 2001, 2001/13/0180, und vom 19. Dezember 2001, 2001/13/0242, mwN).

Die breiten Ausführungen der beschwerdeführenden Gesellschaft, dass zwischen ihr und dem Geschäftsführer ein Werkvertrag abgeschlossen worden sei und daher der Geschäftsführer eine ganze Reihe von Nachteilen in arbeits-, sozial- und steuerrechtlicher Bereichen zu erdulden habe, gehen angesichts der erwähnten Rechtsprechung des Verfassungs- und des Verwaltungsgerichtshofes ins Leere. Im Übrigen weist bereits die belangte Behörde zum wiederholten Vorbringen, es sei ein Werkvertrag abgeschlossen, zutreffend darauf hin, dass es auf die zivilrechtliche Einstufung des Leistungsverhältnisses zwischen der Gesellschaft und dem Gesellschafter-Geschäftsführer nicht ankommt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. April 2002, 2001/15/0067).

Indem die beschwerdeführende Gesellschaft die Eingliederung des Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus in Abrede stellt, trägt sie eine Reihe von Merkmalen vor, welche die erwähnte Rechtsprechung bereits zufolge der Ausblendung der Weisungsgebundenheit als für die steuerrechtliche Betrachtung unmaßgeblich angesehen hat. Der Hinweis auf die Möglichkeit, der Gesellschafter-Geschäftsführer könne sich vertreten lassen, führt angesichts der hg. Rechtsprechung nicht zum Erfolg (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Jänner 2002, 2001/15/0063).

Zum Vorliegen eines Unternehmerwagnisses führt die beschwerdeführende Gesellschaft die im erwähnten Werkvertrag enthaltene Vereinbarung über den "Werklohn" ins Treffen. Nach der hg. Rechtsprechung (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. April 2002, 2001/15/0066) ist bei der Beurteilung, ob ein Unternehmerwagnis gegeben ist, die nach außen in Erscheinung tretende tatsächliche Abwicklung der Leistungsbeziehung von wesentlicher Bedeutung. Angesichts der von der belangten Behörde unbestritten festgestellten Höhe der tatsächlichen Geschäftsführervergütungen, welche weder den Vereinbarungen im "Werkvertrag" entsprechen, noch einen erkennbaren Zusammenhang mit wirtschaftlichen Parametern der beschwerdeführenden Gesellschaft aufweisen, ist das von der belangten Behörde gefundene Ergebnis für nicht rechtswidrig zu erkennen, dass der Geschäftsführer kein Unternehmerwagnis trage.

Soweit die beschwerdeführende Gesellschaft in Ausführung der Verfahrensrüge der belangten Behörde vorwirft, sie hätte von Amts wegen ermitteln müssen, welche Aufwendungen der Geschäftsführer zu tragen hatte, woraus sich dann ein ausgabenseitiges Unternehmerwagnis ergebe, zeigt die beschwerdeführende Gesellschaft nicht auf, welche Aufwendungen der Geschäftsführer tatsächlich zu tragen hatte, und lässt damit die Relevanz eines allfälligen Verfahrensfehlers nicht erkennen.

Der von der belangten Behörde angenommenen laufenden Entgeltzahlung hält die beschwerdeführende Gesellschaft entgegen, dass es sich lediglich um Akontierungen gehandelt habe, welche auf Grund der hervorragenden Liquiditätslage zu keiner Überzahlung geführt hätten. Damit kann die beschwerdeführende Gesellschaft die Annahme einer laufenden Entlohnung jedoch nicht entkräften (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. August 2002, 2002/14/0094).

Da somit 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 26. November 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2002150178.X00

**Im RIS seit**

24.03.2003

**Zuletzt aktualisiert am**

16.04.2010

**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)