jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/9/12 2002/15/0136

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.09.2002

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, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Weiss, über die Beschwerde der H GmbH in S, vertreten durch Dr. Rudolf Breuer, Rechtsanwalt in 2700 Wiener Neustadt, Hauptplatz 28, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. Juni 2002, RV/119-06/2002, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1998 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

HR ist alleiniger Gesellschafter der beschwerdeführenden GmbH und zugleich ihr Geschäftsführer. Die Beschwerdeführerin ist Komplementärin der R-KG.

Im Zeitraum 1998 bis 2001 erhielt HR Geschäftsführerentlohnungen (einschließlich eines mit 84.000 S bewerteten Sachbezuges aus der Überlassung eines Pkw für private Fahrten) in folgender Höhe: 1998 (hochgerechnet auf einen Jahresbetrag): 1,584.000 S, 1999: 1,659.000 S, 2000: 697.000 S, 2001: 1,039.000 S.

Der Geschäftsführervertrag, aufgrund dessen HR tätig geworden ist, wurde von den Vertragsparteien als Werkvertrag bezeichnet und war auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Im Vertrag ist festgelegt, dass dem Geschäftsführer eine jährliche Entlohnung in Höhe von 55% der im Kalenderjahr erzielten Erträge der Beschwerdeführerin aus Beteiligungen an der R-KG gebührt. Der Geschäftsführerbezug wird nach oben mit 1,5 Mio S begrenzt, wobei sich diese Grenze jährlich um 75.000 S erhöht.

Im Zuge einer für den genannten Zeitraum 1998 bis 2001 durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde der Beschwerdeführerin für die Bezüge des Geschäftsführers Dienstgeberbeitrag nach § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (im Folgenden kurz: FLAG) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben.

Die gegen diese Vorschreibung erhobene Berufung wies die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab. Begründend wird ausgeführt, HR erbringe der Beschwerdeführerin gegenüber kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum Geschäftsführungsleistungen, also Leistungen, die den zentralen Bereich der Unternehmensführung beträfen. Dadurch werde die Eingliederung des HR in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin begründet. HR trage kein Unternehmerwagnis. Ein solches ergebe sich im gegenständlichen Fall auch nicht aus der Begrenzung des Bezuges mit 55% der im Kalenderjahr erzielten Erträge aus der KG. Es bestehe eine Pensionszusage für HR. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringe, dass auch die Pensionshöhe über die Festlegung der Bemessungsgrundlage vom wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens abhängig sei, halte die belangte Behörde dem entgegen, dass eine derartige Abhängigkeit nicht feststellbar sei und die Zusage einer Firmenpension stets der Annahme eines Zielschuldverhältnisses entgegenstehe. In § 13 des Pensionsvertrages sei festgehalten, dass der Auftraggeber (die Beschwerdeführerin) berechtigt sei, zur Sicherstellung der aus der Pensionszusage erwachsenden Verpflichtung eine geeignete Versicherung bei einer Lebensversicherungsgesellschaft einzugehen. Im Übrigen sei im Jahr 1999 der Pensionsrückstellung der Betrag von 264.108 S zugewiesen worden. HR werde ein Pkw für private Fahrten zur Verfügung gestellt. Auch wenn sich dieser Pkw im Betriebsvermögen der R-KG befinde, ändere dies nichts daran, dass ein Sachbezug vorliege. Die Beschwerde habe auch das Risiko von ins Gewicht fallenden Schwankungen der Ausgaben des HR nicht dargetan. Die Buchungen auf den vorgelegten Konten bestätigten zudem einen regelmäßigen Zufluss des Geschäftsführerbezuges.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG 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 § 57 Abs. 7 und 8 Handelskammergesetz bzw. - ab 1999 - § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998.

Im Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, hat der Verfassungsgerichtshof den - in der Beschwerdeschrift auszugsweise wiedergegebenen - Antrag des Verwaltungsgerichtshofes auf Aufhebung bestimmter, auch im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommender gesetzlicher Bestimmungen, insbesondere des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, abgewiesen. Er hat dazu u.a. ausgeführt, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis seien, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit eines Gesellschafter-Geschäftsführers 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 folgende: fixe Arbeitszeit, fixer Arbeitsort, arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften wie Abfertigungs- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (vgl. dazu etwa die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2001, 2001/14/0052, 2001/14/0054, und vom 10. Mai 2001, 2001/15/0061, jeweils mwN).

Insgesamt stellt somit das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 für wesentlich beteiligte Gesellschafter normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses - abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit - vor allem auf die Kriterien der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der

Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses ab. Von Bedeutung ist noch das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung. Eine laufende Entlohnung liegt auch dann vor, wenn der Jahresbezug nicht in monatlich gleich bleibenden Monatsbeträgen ausbezahlt wird.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für die Eingliederung (vgl. auch dazu das hg. Erkenntnis vom 23. April 2001, 2001/14/0054).

Unternehmerwagnis liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Dabei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an: Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft.

Vor dem Hintergrund dieser in der Rechtsprechung sowohl des Verfassungs- als auch des Verwaltungsgerichtshofes herausgearbeiteten Beurteilung in Bezug auf die Erfüllung der Voraussetzungen des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, die unter Hinweis auf § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG auch dem gegenständlichen Beschwerdefall zu Grunde zu legen ist, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden, dass die belangte Behörde im Beschwerdefall die Betätigung des Geschäftsführers zu Unrecht als solche iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 qualifiziert und daraus die Rechtsfolgen hinsichtlich Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gezogen hat. Die für die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin wesentliche kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung ist im Beschwerdefall unbestritten gegeben. Ebenso unbestritten ist die kontinuierliche Entlohnung des Geschäftsführers. Was das Unternehmerwagnis anlangt, ist darauf zu verweisen, dass die Gewährung eines Anspruches auf Betriebspension ein zusätzliches Indiz gegen das Unternehmerrisiko darstellt, vermag doch eine Betriebspension als weitere Entlohnung für die Geschäftsführungstätigkeit ein allfälliges Risiko des Gesellschafter-Geschäftsführers betreffend die Höhe des Jahresbezuges abzufedern (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 25. September 2001, 2001/14/0066, vom 17. November 2001, 2001/13/0197, und vom 23. Jänner 2002,2001/13/0108). Wenn die belangte Behörde sodann im Hinblick auf die tatsächliche Entlohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers (einschließlich des Sachbezuges in drei der vier Jahre von 1998 bis 2001- bei Hochrechnung des Bezuges für 1998 auf einen Jahresbezug - jeweils über 1 Mio S, in einem Jahr ca 700.000 S) ein ins Gewicht fallendes einnahmenseitiges Unternehmerrisiko ausgeschlossen hat, kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden. Dass die vom Geschäftsführer getragenen Aufwendungen ("Auslagen im Zusammenhang mit Geschäftsreisen") ins Gewicht gefallen wären bzw. besonderen Schwankungen unterlegen wären, zeigt die Beschwerde nicht auf.

Bei einer GmbH & Co KG ist die KG in der Regel die operative Gesellschaft, in ihrem Vermögen befindet sich der Betrieb. Wird dem Geschäftsführer der Komplementär-GmbH von dieser als weitere Entlohnung ein Pkw für Privatfahrten zur Verfügung gestellt, so handelt es sich dabei in der Regel um einen Pkw, der im Eigentum der KG steht und von dieser der Komplementär-GmbH zur Nutzung überlassen wird. Mit dem bloß allgemein gehaltenen Hinweis in der Beschwerde, dass der - dem Geschäftsführer zur Verfügung gestellte - Pkw nicht im Eigentum der Beschwerdeführerin stehe, sondern zum Betriebsvermögen der R-KG gehöre, wird sohin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen. Es wird darauf hingewiesen, dass im Hinblick auf die Beendigung des Beschwerdeverfahrens ein Abspruch des Berichters über den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung zu unterbleiben hat.

Wien, am 12. September 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2002150136.X00

Im RIS seit

13.12.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at