jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/8/27 2002/14/0068

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.08.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der T GmbH in W, vertreten durch Dkfm. Karl Rausch, Wirtschaftsprüfer in 1090 Wien, Liechtensteinstraße 22 A, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 16. April 2002, GZ. RV/075-06/2002, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag 1997 bis 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Beschwerdefall ist die Vorschreibung von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (im Folgenden: DB) und von Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (im Folgenden: DZ) strittig. Die Vorschreibung betraf die in den Jahren 1997 bis 2000 an den Alleingesellschafter-Geschäftsführer Thomas K. bezahlten Geschäftsführervergütungen.

Bereits für das Jahr 1994 war dieselbe Frage Gegenstand eines Berufungsverfahrens, das mit abweisender Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 23. März 2001 geendet hat. Im Laufe des damaligen Berufungsverfahrens legte die Beschwerdeführerin ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 2. Juli 1996 den mit den Thomas K. geschlossenen "Geschäftsführervertrag vom 31. März 1993" bei. Darin wird unter Pkt. V. "Honorar" bestimmt:

"1. Beginnend mit dem 1. März 1993 erhält der Geschäftsführer ein jährliches Honorar von S 120.000,-- (Schilling einhundertzwanzigtausend). Die Fälligkeit der Auszahlung des Honorars wird vom Geschäftsführer unter Bedachtnahme auf die Liquiditätssituation der Gesellschaft bestimmt.

2. Im Krankheits- und Urlaubsfall erfolgt keine Honorarfortzahlung.

3. Der Geschäftsführer hat keinen Abfertigungsanspruch."

Erläuternd führte die Beschwerdeführerin aus, bei diesem Vertrag handle es sich um den "derzeit" gültigen "Geschäftsführervertrag", der am 31. März 1993 abgeschlossen worden sei. Seit dem Jahr 1995 erhalte Thomas K. auch Sachbezüge in Form einer Kfz-Benutzung.

Im Ergebnis einer über den Zeitraum 1. Jänner 1997 bis 31. Dezember 2000 durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde festgestellt, dass die Geschäftsführerbezüge des Thomas K. auch für diesen Zeitraum nicht dem DB und dem DZ unterzogen worden seien. Als diesbezügliche Bemessungsgrundlagen wurden für 1997 412.612 S (Bezug 306.359 S zuzüglich Sozialversicherung 41.453 S und Sachbezug für die Privatnutzung eines PKW 73.800 S), für 1998 566.684 S (Bezug 420.000 S zuzüglich Sozialversicherung 72.884 S und Sachbezug KFZ 73.800 S), für 1999 593.933 S (Bezug 450.000 S zuzüglich Sozialversicherung 73.173 S und KFZ 70.800 S) und für das Jahr 2000 884.797 S (Bezug 700.000 S zuzüglich Sozialversicherung 118.197 S und KFZ 66.600 S) in Ansatz gebracht und dementsprechend DB und DZ festgesetzt.

Der dagegen erhobenen Berufung war ein von der beschwerdeführenden GmbH mit ihrem Geschäftsführer Thomas K. abgeschlossener "Werkvertrag vom 31. März 1993" angeschlossen. Danach verpflichtet sich Thomas K. "bis 31.12.1993" die Geschäftsführeragenden der Gesellschaft zu übernehmen. In Pkt. V. "Honorar" wird bestimmt,

"1. Beginnend mit dem 1. März 1993 erhält der Geschäftsführer ein erfolgsabhängiges Honorar.

2. Der Geschäftsführer hat maßgeblichen Einfluss auf die Gestaltung des materiellen Gesellschaftserfolges. Er trägt das volle Unternehmerrisiko. Der Honoraranspruch ist abhängig von der Erreichung eines positiven Cash-Flow aus dem Betriebsergebnis.

3. Die Fälligkeit der Honoraransprüche richtet sich nach der Liquiditätssituation der Gesellschaft. Bei negativer Geschäftsentwicklung besteht kein Anspruch auf Auszahlung. Etwaige Vorauszahlungen sind zurückzuzahlen.

4. Im Krankheits- und Urlaubsfall erfolgt keine Honorarfortzahlung.

5. Der Geschäftsführer hat keinen Abfertigungsanspruch."

Nach Pkt. VII. "Sonstiges" hat der Geschäftsführer bis spätestens 31. Oktober jeden Jahres bekannt zu geben, ob er für das Folgejahr für einen neuen Werkvertrag zur Verfügung steht.

Ihre Berufung begründend wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass der vorgelegte Werkvertrag als Zielschuldverhältnis anzusehen sei. Thomas K. trage nach dieser Vereinbarung das "volle Unternehmerrisiko" und sei "keineswegs als Arbeitnehmer einzustufen". Der Geschäftsführer könne alleine über "die Höhe der von Unternehmensergebnis abhängigen Honorare bestimmen". Die Geschäftsführerbezüge seien demnach je nach Unternehmenserfolg jährlichen Schwankungen unterworfen. "Das Risiko fallender Geschäftsführerbezüge" treffe daher "den Geschäftsführer tatsächlich". Die Geschäftsführerbezüge würden im laufenden Jahr nur akontiert. Erst am Ende des Jahres werde "abhängig vom Unternehmenserfolg die tatsächliche Höhe des Geschäftsführerbezuges festgelegt". Etwaige Überzahlungen müssten zurückbezahlt, oder im Folgejahr mit den Honoraren gegenverrechnet werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung abgewiesen. Die belangte Behörde gelangte zur Ansicht, die Beschäftigung des Geschäftsführers der beschwerdeführenden Gesellschaft weise ungeachtet dessen Beteiligung an der Gesellschaft mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der vorgelegte "Werkvertrag" halte dem Objektivierungserfordernis nicht stand. Dies zeige schon die (in Widerspruch zum "Werkvertrag" stehende) tatsächlich geübte Praxis der Entrichtung der Sozialversicherungsbeiträge des Geschäftsführers durch die Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin habe auch nicht aufgezeigt, dass es im Streitzeitraum tatsächlich zu Rückzahlungen von Überbezügen gekommen sei. Vielmehr habe der Geschäftsführer ungeachtet der von der Gesellschaft erklärten Verluste in Höhe von 110.036 S (1997) bzw. 506.266 S (1998) auch in diesen Jahren die oben angeführten Bezüge erhalten. Dem Geschäftsführer angefallene Aufwendungen seien nicht dargetan worden, weshalb die tatsächlichen Verhältnisse insgesamt nicht für das Vorliegen eines Unternehmerrisikos sprächen. Die Eingliederung des Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin ergebe sich aus der kontinuierlich erbrachten Leistung des Geschäftsführers, welche einen

zentralen Bereich der Unternehmensführung abgedeckt hätte. Der Geschäftsführer erziele aus der Geschäftsführertätigkeit demnach Einkünfte im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahre 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der Beschwerdeführerin ausgelöst, von den Bezügen des Geschäftsführers den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde wie folgt:

"In der Berufungsentscheidung wurde die Unternehmereigenschaft des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin nicht entsprechend gewürdigt und daher die Dienstgeberbeiträge und die Zuschläge zu Unrecht festgesetzt. Es wurde insbesondere auf die Unregelmäßigkeit der Bezüge sowie auf das bestehende Unternehmerwagnis nicht eingegangen (weiters werden Ausgaben selbst getragen). Der Erfolg der Tätigkeit hängt weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit des Geschäftsführers ab. Hier wurden von der belangten Behörde die tatsächlichen Verhältnisse nicht gewürdigt. Auf den vorliegenden Werkvertrag wird verwiesen."

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt 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 (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2001, 2001/14/0052, 2001/14/0054, und vom 10. Mai 2001, 2001/15/0061).

Die wiedergegebenen Beschwerdeausführungen wenden sich unter Hinweis auf den "vorliegenden Werkvertrag" ausschließlich gegen die Feststellung der belangten Behörde, ein relevantes Unternehmerwagnis ihres Geschäftsführers könne an Hand der tatsächlichen Verhältnisse nicht erkannt werden. Dem ist zunächst zu entgegnen, dass nach dem Ausweis der vorgelegten Verwaltungsakten für den selben Tätigkeitszeitraum des Geschäftsführers zwei unterschiedliche Versionen der getroffenen Vereinbarungen, insbesondere zur gegenständlich maßgeblichen Bestimmung der Art der Entgeltsbemessung vorgelegt wurden. Während der im Jahr 1996 vorgelegte "Geschäftsführervertrag vom 31. März 1993" einen Jahresfixbezug vorsah, wird im später vorgelegten "Werkvertrag vom 31. März 1993" ein "erfolgsabhängiges Honorar" in Aussicht gestellt. Auch in dieser (von der Beschwerde offenbar angesprochenen) Ausgestaltung enthält die Vereinbarung keine Bestimmungen darüber, nach welchen Kriterien das Geschäftsführerhonorar in konkreter Ausformung der "Erfolgsabhängigkeit" zu bemessen ist.

Im Hinblick auf die Schwierigkeiten der Sachverhaltsfeststellung und die oftmals fehlende zivilrechtliche Wirksamkeit bei Insichgeschäften des Alleingesellschafter-Geschäftsführers eignet sich für Feststellungen betreffend das Unternehmerwagnis in erster Linie die nach außen in Erscheinung getretene tatsächliche Abwicklung des Geschäftsführungsverhältnisses (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 25. September 2001, 2001/14/0051, mwN). Wenn die belangte Behörde vor diesem Hintergrund dem zuletzt vorgelegten "Werkvertrag" keine Beweiskraft zur entscheidenden Frage des Vorliegens eines Unternehmerwagnisses beigemessen hat, kann dies im Ergebnis nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, setzt das Vorliegen eines einnahmenseitigen Unternehmerwagnisses voraus, dass ein Entlohnungssystem vorliegt, welches einen nachvollziehbaren Zusammenhang mit den wirtschaftlichen Parametern der Gesellschaft herstellt (vgl. u.a. das hg. Erkenntnis vom 27. März 2002, 2001/13/0071). Einen derartiger Konnex wurde im Verwaltungsverfahren nicht behauptet und auch mit der Vorlage des "Werkvertrages" nicht dargetan.

Zu den "tatsächlich vorgefundenen Verhältnissen" wird im angefochtenen Bescheid festgestellt, dass ein Zusammenhang mit den Unternehmensergebnissen nicht erkannt werden könne und der Geschäftsführer trotz erklärter Unternehmensverluste weder Rückforderungen von Überbezügen noch einen Entfall seiner Bezüge habe hinnehmen müssen. Dass die belangte Behörde diese Feststellungen zu Unrecht getroffen hat, wird in der Beschwerde nicht aufgezeigt. Welche "tatsächlichen Verhältnisse" die belangte Behörde nicht gewürdigt habe, lässt sich den Beschwerdeausführungen gleichfalls nicht entnehmen. Dass ein Unternehmerrisiko in Bezug auf (stark schwankende und ins Gewicht fallende) Ausgaben bestanden hätte, wird in der Beschwerde ebenso wenig dargetan wie im Verwaltungsverfahren.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 27. August 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2002140068.X00

Im RIS seit

05.12.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at