jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/12/18 2001/15/0060

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.12.2001

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;
61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

AVG §62 Abs4;
BAO §293 Abs1;
BAO §293;
EStG 1988 §22 Z2;
FamLAG 1967 §41 Abs2;
FamLAG 1967 §41 Abs3;
VwGG §41 Abs1;
VwGG §47 Abs1;
VwGG §56;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerde der G GmbH in P, vertreten durch Dr. Wolfgang Ehrnberger, Rechtsanwalt in 3002 Purkersdorf, Kaiser Josef Straße 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. Jänner 2000, RV/375-06/99, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 1992 bis 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 11.840 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der an der beschwerdeführenden GmbH wesentlich beteiligte AB ist deren Geschäftsführer. Im Geschäftsführervertrag wird festgehalten, dass AB eine Entlohnung von jährlich 360.000 S erhält, die in zwölf Monatsbeträgen zu Auszahlung

gelangt. Zudem erhält er von der Beschwerdeführerin den Ersatz der notwendigen und zweckensprechenden Aufwendungen.

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, für die Bezüge des Geschäftsführers für die Jahre 1994 bis 1995 sei gemäß § 41 Abs. 2 FLAG Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und gemäß § 57 Abs. 7 und 8 Handelskammergesetz Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Handelskammerumlage) vorzuschreiben.

Der Ansicht des Prüfers folgend setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 13. August 1997 Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Bezüge des Geschäftsführers in den Jahren 1994 bis 1996 (vom Finanzamt angenommene Summe der Bezüge: 1,495.952 S) fest. Unter einem wurden für Löhne an Aushilfskräfte noch nicht abgeführte Dienstgeberbeiträge von 2.113 S und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag von 188 S festgesetzt.

In der Berufung, die sich gegen die Vorschreibung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Geschäftsführerbezug wendet, wurde u.a. vorgebracht, das Finanzamt habe die Höhe der Geschäftsführerbezüge unrichtig angenommen. Entgegen der Annahme des Finanzamtes seien dem Geschäftsführer die GSVG-Beiträge für das Jahr 1994 nicht ersetzt worden. Das Finanzamt sei von folgenden Bezügen ausgegangen:

Geschäftsführerbezug

von Beschwerdeführerin ersetzte GSVG- Beiträge

Summe

1994

360.000 S

119.209 S

479.209 S

1995

360.000 S

151.517 S

511.517 S

1996

360.000 S

145.226 S

505.226 S

Summe

1,495.952 S

Tatsächlich habe der Geschäftsführer nur Bezüge in folgender

Höhe erhalten:

Geschäftsführerbezug

von Beschwerdeführerin ersetzte GSVG- Beiträge

Summe

1994

360.000 S

0,00 S

360.000,00 S

1995

360.000 S

151.516,65 S

511.516,65 S

1996

360.000 S

145.225,51 S

505.225,51 S

Summe

1,376.742,16 S

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde dem Berufungsbegehren teilweise Folge gegeben und die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages von 69.431 S auf 64.066 S, jene des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag von 7.488 S auf 7.485 S herabgesetzt. Die belangte Behörde ging allerdings davon aus, dass die Bezüge des Geschäftsführers dem Grund nach zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zählten. Die Tätigkeit des Geschäftsführers weise nach dem Gesamtbild der Verhältnisse - abgesehen von der auf Grund der gesellschaftlichen Beziehungen fehlenden Weisungsgebundenheit - die Merkmale eines Dienstverhältnisses auf. Der Geschäftsführer erhalte monatliche (fixe) Bezüge. Von einer Erfolgsabhängigkeit seiner Entlohnung könne keine Rede sein. Es sei daher kein Nachweis für ein Unternehmerwagnis des Geschäftsführers erbracht worden.

Den nach Beschwerdeerhebung am 14. 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 ua, 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.

Mit Bescheid vom 1. Juni 2001, RV/375-06/99, der Beschwerdeführerin zugestellt am 12. Juni 2001, berichtigte die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid gemäß § 293 Abs 1 BAO dahingehend, dass die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nur mehr 7.017 S (an Stelle 7.485 S) beträgt. Zur Begründung wird ausgeführt, die belangte Behörde sei zwar von den in der Berufung angeführten Bezügen des Geschäftsführers ausgegangen, habe allerdings durch ein Versehen den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 1994 mit 0,53% der Bemessungsgrundlage anstatt richtig mit 0,4% der Bemessungsgrundlage berechnet. Die richtige Berechnung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag stelle sich wie folgt dar:

Bemessungsgrund-
lage bisher

Bemessungsgrund-
lage neu

%

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag

1994

479,211 S

360.000 S

0,40

1.440 S

1995

511.517 S

511.517 S

0,53

2.711 S

1996

505.226 S

505.226 S

0,53

2.686 S

1,495.952 S

1,376.743 S

6.829 S

Zuzüglich unbestrittene Nachforderung für Aushilfslöhne

188 S

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gesamt

7.017 S

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

1. Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für

Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers:

Im Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, hat der Verfassungsgerichtshof den Antrag des Verwaltungsgerichtshofes auf Aufhebung bestimmter, auch im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommender gesetzlicher Bestimmungen abgewiesen. Er hat dazu ua 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 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: 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 und zu den folgenden Ausführungen insbesondere die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes 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.

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. 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 (vgl. abermals das oben zitierte Erkenntnis vom 23. April 2001).

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 hätte. 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 geblieben. Ein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko ist bei den regelmäßig monatlich in gleicher Höhe ausbezahlten Geschäftsführerbezügen, auch wenn es sich dabei um die monatlich ausbezahlten Teilbeträge eines vereinbarten Jahresbetrages handelt, nicht zu erkennen. Dazu kommt, dass dem Geschäftsführer der Anspruch auf Auslagenersatz eingeräumt war.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass das Risiko, welches der Gesellschafter-Geschäftsführer im Falle der Übernahme einer Bürgschaft für Verbindlichkeiten der Gesellschaft trägt, der Gesellschafter-Sphäre zuzuordnen ist und damit kein Indiz für ein Unternehmerwagnis im Bereich der Geschäftsführungstätigkeit darstellt.

2. Höhe der Abgabenvorschreibung:

Nach Einleitung des Vorverfahrens erließ die belangten Behörde - innerhalb der nach § 36 Abs. 1 VwGG gesetzten Frist - gemäß § 293 Abs. 1 BAO einen Berichtigungsbescheid vom 1. Juni 2001, mit welchem die Unrichtigkeiten in Bezug auf die Höhe des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag beseitigt worden sind. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, der belangten Behörde sei bei der Berechnung ein Fehler unterlaufen, weil sie irrtümlich einen unrichtigen Prozentsatz herangezogen habe.

Wird ein vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtener Bescheid nach Erhebung der Beschwerde von der belangten Behörde berichtigt, so hat der Verwaltungsgerichtshof seiner Überprüfung den angefochtenen Bescheid in der Fassung zugrundezulegen, die er durch die Berichtigung erhalten hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1992, 89/17/0039).

Durch den Berichtigungsbescheid ist die Beschwerdeführerin hinsichtlich des Beschwerdepunktes der richtigen Berechnung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag klaglos gestellt worden.

In der Fassung des Berichtigungsbescheides enthält der angefochtene Bescheid - entgegen der Rüge der Beschwerdeführerin - eine nachvollziehbare Abgabenberechnung.

Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages für die Aushilfslöhne (2.113 S) und des entsprechenden Zuschlages (188 S) sei bereits mit dem erstinstanzlichen Bescheid erfolgt, sodass es durch die (neuerliche) Erfassung im angefochtenen Bescheid zu einer Doppelvorschreibung gekommen sei, ist ihr entgegenzuhalten:

Im erstinstanzlichen Bescheid werden sowohl der Dienstgeberbeitrag als auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in einer Summe festgesetzt, weshalb - hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages einerseits als auch hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag anderseits - von einem untrennbaren Spruch auszugehen ist. Auch wenn sich die Berufung der Beschwerdeführerin nur gegen die Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers gerichtet hat, war im Hinblick auf die Untrennbarkeit des Spruches der erstinstanzliche Bescheid hinsichtlich Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum

Dienstgeberbeitrag insgesamt angefochten. In diesem Umfang ist somit der angefochtene Bescheid (in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 1. Juni 2001) insgesamt an die Stelle des erstinstanzlichen Bescheides getreten. Solcherart liegt eine Doppelvorschreibung von Abgaben für die Aushilfslöhne nicht vor.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Bewirkt die Erlassung eines Berichtigungsbescheides die Klaglosstellung der beschwerdeführenden Partei, ist ihr nach § 56 VwGG Kostenersatz zuzusprechen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Mai 2000,98/15/0050).

Wien, am 18. Dezember 2001

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Rechtslage Rechtsgrundlage Rechtsquellen Einstellung des Verfahrens wegen Klaglosstellung gemäß VwGG §56 erster Satz Gültigkeit der Kostenbestimmungen Inhaltlich

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2001150060.X00

Im RIS seit

08.05.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at