jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/11/28 2001/13/0113

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.11.2001

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §288 Abs1 litd;
EStG 1988 §22 Z2;
FamLAG 1967 §41 Abs2;
FamLAG 1967 §41 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des Dr. W in K, vertreten durch Dr. Arnold Rechtsanwalt-Kommandit-Partnerschaft in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 27. Jänner 2000, GZ. RV/28-06/2000, betreffend u. a. Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1994 bis September 1996 sowie Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Rechtsnachfolger der L-GesmbH (im Folgenden: GesmbH), welche mit Beschluss der Generalversammlung vom 27. September 1996 durch Übertragung des Unternehmens auf den Beschwerdeführer als damaligen Alleingesellschafter umgewandelt wurde.

Der Beschwerdeführer war im Streitzeitraum zu 95 %, ab 1996 zu 100 % als Gesellschafter an der GesmbH beteiligt.

Im Ergebnis einer Lohnsteuerprüfung wurden dem Beschwerdeführer mit Bescheid des Finanzamtes vom 25. Juli 1997 u. a. der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz

(FLAG) samt Zuschlag (Handelskammerumlage) nach § 57 Abs. 4 und 5 Handelskammergesetz aus den dem Beschwerdeführer als wesentlich beteiligten Geschäftsführer der GesmbH für den Zeitraum der Jahre 1994 bis (einschließlich) September 1996 gewährten Geschäftsführerbezügen vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vom Beschwerdeführer vorgebracht, dass aus den an die Lohnsteuerprüfung übergebenen Buchhaltungskonten ersichtlich sei, dass von laufenden Gehaltszahlungen keine Rede sein könne. Die Überweisungen auf das private Bankkonto des Gesellschafters seien vielmehr durch private Gründe beeinflusst (Grundkauf, Hausbau etc.). Darüber hinaus seien entnommene Beträge auch wieder fallweise zurückgezahlt worden. Weiters wurde in der Berufung vorgebracht, dass sämtliche Verträge mit den Krankenkassen nicht zwischen der GesmbH und den Krankenkassen, sondern zwischen dem Gesellschafter persönlich und der Krankenkasse abgeschlossen worden seien. Die Krankenscheinabrechnungen seien von der Krankenkasse auch auf ein auf den Gesellschafter persönlich lautendes Bankkonto angewiesen worden. Der Einfachheit halber werde sodann der gesamte Geldbetrag auf ein Bankkonto der GesmbH transferiert und im Wege der Entnahme, soweit die Gelder nicht für betriebliche Ausgaben notwendig seien, zurückgeführt.

In einer Vorhaltsbeantwortung im Berufungsverfahren wiederholte der Beschwerdeführer, dass die Entnahmen vom Bankkonto (der GesmbH) nicht den Charakter von Vergütungen hätten, sondern immer vom privaten Geldbedarf abhängig seien. Diese Entnahmen seien weder regelmäßig noch gleich bleibend gewesen und weder umsatz- noch gewinnabhängig erfolgt. Auslagenersätze seien nicht erfolgt, Diäten, Kilometergelder oder ähnliche Ausgaben würden nicht ersetzt. Die Gesellschaft sei lediglich zu dem Zweck gegründet worden, Verträge, die der Beschwerdeführer persönlich mit den Krankenkassen abgeschlossen hatte, zu erfüllen. Insofern bestehe ein Werkvertrag zwischen der Gesellschaft und dem "Beteiligten" (Beschwerdeführer). In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung legte der Beschwerdeführer eine Niederschrift über eine Besprechung anlässlich der GmbH-Gründung am 19. Dezember 1991 für die Abwicklung eines Laborbetriebes mit folgendem Inhalt vor:

"Die Gesellschaft hat den Betrieb eines Laboratoriums für medizinische und chemische Labordiagnostik für (den Beschwerdeführer) abzuwickeln.

(Der Beschwerdeführer) hat als Facharzt Verträge mit allen Krankenkassen. Die Einnahmen aus diesen Verträgen werden zur Finanzierung der für den Betrieb eines Labors notwendigen Aufwendungen herangezogen, wobei der Einfachheit halber sämtliche Einnahmen auf ein Bankkonto der Gesellschaft übertragen werden. Soweit die Einnahmen bei der Gesellschaft nicht benötigt werden, sind diese an (den Beschwerdeführer) zurückzuzahlen.

Der Gewinn für (den Beschwerdeführer) ist aus der Gegenüberstellung der Einnahmen aus Kassenverträgen einerseits und der durch den Betrieb der Gesellschaft verursachten Kosten zu ermitteln.

Insbesondere ist festzuhalten:

Die Anmietung der für den Laborbetrieb notwendigen Räumlichkeiten in 1210 Wien, K.g./P.str., ist von der Gesellschaft vorzunehmen.

Die erforderliche Betriebs- und Geschäftsausstattung ist von der Gesellschaft anzuschaffen.

Das für den Laborbetrieb geeignete Personal ist von der Gesellschaft zu beschäftigen."

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. In der Begründung gibt die belangte Behörde die von der "Lohnsteuerprüfung getroffenen Feststellungen" wieder:

Demnach seien für die von der geprüften Gesellschaft an den Geschäftsführer ausbezahlten Bezüge und bezahlten Berufs- und Mitgliedsbeiträge kein DB und DZ einbehalten und an das Finanzamt "angeführt" (wohl: abgeführt) worden. Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt dargestellt worden:

	"Vergütung	Beiträge	Bemessungs-	DB	DZ
			grundlage		
Zeitraum 1994	5.100.000,00	805.065,31	5.905.065,31	265.728,00	23.620,00
Zeitraum 1995	12.900.000,00	247.634,18			

13.147.634,18 591.644,00 69.682,00

1-6/96 6.646.889,00

abzüglich Verb. 4.184.335,35

Saldo 2.462.553,65 205.714,00

2.668.267,65 120.072,00 14.142,00"

Nach der Wiedergabe des Berufungsvorbringens und nach Ausführungen zu § 41 Abs. 2 FLAG und zu § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 vertritt die belangte Behörde im Erwägungsteil die Auffassung, dass sich die Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der GesmbH schon dadurch ergebe, dass eine juristische Person nur durch das Tätigwerden des Geschäftsführers selbst handlungsfähig werde. Der unbeschränkte und unbeschränkbare Umfang der Vertretungsbefugnis (des Geschäftsführers) bedeute aber, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer sehr wohl im betrieblichen Organismus der Gesellschaft eingegliedert sei. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass sämtliche Verträge mit den Krankenkassen nicht zwischen der GesmbH und den Krankenkassen, sondern zwischen dem Geschäftsführer persönlich und der Krankenkasse abgeschlossen worden seien. Auch die fehlende Registrierung der GesmbH an Stelle des Geschäftsführers in der Ärztekammer, was mit dem Gründungszweck der Gesellschaft zu tun habe, nämlich Verträge, die der Geschäftsführer persönlich mit den Krankenkassen abgeschlossen hatte, zu erfüllen, schlössen ein Dauerschuldverhältnis des Geschäftsführers zur GesmbH nicht aus. Daran könnte auch eine durch die betriebliche Struktur weit gehende Delegierung der Befugnisse (wie behauptete Vertretung in jenen Belangen, in denen der Geschäftsführer nicht als gesetzlicher Vertreter der Gesellschaft auftritt, wie die Erledigung von verwaltungstechnischen Angelegenheiten im Laborbetrieb durch die angestellte Ehegattin des Geschäftsführers, oder vertretungsweise "Bekundungen" (richtig wohl: Befundungen) durch andere Fachärzte) nichts ändern, bleibe doch der Geschäftsführer jedenfalls das notwendige Organ der Gesellschaft.

Unter der Überschrift "Beurteilung der Erfolgsabhängigkeit der Bezüge" legt der angefochtene Bescheid sodann dar, dass die "oben wiedergegebenen" Feststellungen über die behobenen Jahressummen nicht bestritten worden seien. Wenn die Überweisungen vom Konto der GesmbH an das private Konto des Geschäftsführers immer dann erfolgt seien, wann dieser Geldbedarf hatte - die Gründe hiefür seien irrelevant -, sei der Beweis eines laufenden Bezuges wirtschaftlich erbracht. Hinsichtlich dieser Vorgangsweise bestehe wirtschaftlich kein Unterschied zu einem Gehaltskonto eines Angestellten. Im Falle der Überziehung des Verrechnungskontos durch den Geschäftsführer stelle die Forderung der GesmbH gegenüber dem Geschäftsführer ein gegebenes Darlehen dar. Der wirtschaftliche Grund der geschilderten Zurückzahlung der entnommenen Beträge an die GesmbH liege eben in der Vermeidung einer Darlehensaufnahme mit allen ihren steuerlichen Konsequenzen (vGA).

Nach Ausführungen betreffend eine in der Berufungsschrift ausgesprochene Abhängigkeit der Gehaltsauszahlung von der Liquiditätslage und einem behaupteten Risiko einer Bezugskürzung bei einer Verlustsituation ergebe sich nach dem angefochtenen Bescheid, dass aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers ein Tragen des Unternehmerrisikos für den Geschäftsführer nicht ersichtlich sei.

Was die Behauptung der Bestreitung der Aufwendungen durch den Geschäftsführer anbelange (Punkt 1 der Fragenbeantwortung "Auslagenersätze sind nicht erfolgt"), - bemerkt der angefochtene Bescheid - seien durch die vorgenommenen "Entnahmen" vom Verrechnungskonto der GesmbH diese der Gesellschaft erwachsenen Kosten abgedeckt worden.

Auf Grund dieser Betrachtung sei daher von einem laufenden Bezug des Geschäftsführers auszugehen. Unter dem Hinweis auf die ständige Rechtsprechung, dass die Sphäre des Gesellschafters von seiner entgeltlichen Mitarbeit zu trennen sei, hebt der angefochtene Bescheid die Berufungsausführung hervor, dass das Unternehmerrisiko auf Erfüllung der Verträge mit der jeweiligen Kasse voll den Gesellschafter treffe. Auch aus der vorgelegten Niederschrift anlässlich der GmbH-Gründung sei nicht zu schließen gewesen, dass es sich um kein Dauerschuldverhältnis zwischen dem Geschäftsführer und der Gesellschaft handeln würde.

Da der Verwaltungsgerichtshof in der bisherigen Rechtsprechung erkennen lassen habe, dass Bezüge von wesentlich beteiligten Geschäftsführern und Vorstandsmitgliedern im Regelfall dem Dienstgeberbeitrag und der Kommunalsteuer unterliegen, und der Beschwerdeführer im Fall des Geschäftsführers keine vom beschriebenen Regelfall abweichende

Gestaltung liefere, sei die Berufung abzuweisen gewesen.

Die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid vor dem Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 30. Juni 2000, B 587/00-3, abgelehnt. Der Verfassungsgerichtshof hat über nachträglichen Antrag die Beschwerde mit Beschluss vom 12. September 2000, B 587/00-5, gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

In der Beschwerde wird im Ergebnis geltend gemacht, dass die Beschäftigung des Gesellschaftergeschäftsführers "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisse (§ 47 Abs. 2 EStG 1988)" nicht aufweise.

Den am 27. Februar 2001 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 u.a., 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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmungen des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nach der Abweisung der vom Verwaltungsgerichtshof gestellten Anfechtungsanträge durch den Verfassungsgerichtshof sei zur Vermeidung von Wiederholungen auf die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2001, Zl. 2001/14/0054, und 2001/14/0052, vom 10. Mai 2001, Zl. 2001/15/0061, und vom 18. Juli 2001, Zl. 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 weder das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen noch jenes der Schwankungen ins Gewicht fallender nicht überwälzbarer Ausgaben trifft und

-

dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Die Beschwerde wendet sich gegen die von der belangten Behörde angenommene Eingliederung des Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der GesmbH und führt dazu - anknüpfend an das Vorbringen im Berufungsverfahren - aus, dass die Krankenkassenverträge nicht zwischen der GesmbH und den Krankenkassen, sondern zwischen dem Geschäftsführer persönlich und der Krankenkasse abgeschlossen worden seien. Die Krankenscheinabrechnungen würden konsequenterweise von den Krankenkassen auf ein auf den Geschäftsführer persönlich lautendes Bankkonto angewiesen. Sodann würde der gesamte Geldbetrag auf ein Bankkonto der Gesellschaft transferiert und im Wege entnahmeähnlicher Zahlungen, soweit die Gelder nicht für betriebliche Ausgaben notwendig seien, zurückgeführt. Derartige entnahmeähnliche Zahlungen würden oft auch aus privaten Gründen (auf Grund eines Hausbaues) erfolgen und müssten demzufolge entnommene Beträge fallweise wieder zurückbezahlt werden.

Indem die Beschwerde diesen im Berufungsverfahren bereits vorgebrachten Sachverhalt hervorhebt, daraus ableitet, dass "nicht der Geschäftsführer von der GmbH abhängig, sondern geradezu diametral die GmbH vom Beschwerdeführer" abhängig sei, und - wie im Berufungsverfahren - vorbringt, dass ein Werkvertrag zwischen dem Gesellschafter (als Auftraggeber) und der GesmbH (als Auftragnehmer) vorliege, zeigt sie im Ergebnis die Verletzung von Verfahrensvorschriften auf, bei deren Einhaltung die belangte Behörde zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals ausgesprochen hat, hat sich die Begründung eines Berufungsbescheides mit dem Berufungsvorbringen in der erforderlichen Weise auseinander zu setzen und vor allem den für die rechtliche Beurteilung des Streitfalles erforderlichen Sachverhalt festzustellen (vgl. jüngst das

hg. Erkenntnis vom 12. September 2001, Zl. 2001/13/0055).

Die vom Beschwerdeführer behauptete Abwicklung der Zahlungsflüsse aus der Erfüllung der von ihm als Facharzt gegenüber den Krankenkassen übernommenen Tätigkeiten, nämlich der Honorierung von ihm zu erstellender Befunde an ein auf ihn persönlich lautendes Konto, die Weiterleitung der darauf fließenden Gelder an ein Konto der GesmbH, die Durchführung der zur Befundung erforderlichen Laborarbeiten durch die GesmbH, die Befundung durch den Beschwerdeführer als Facharzt (zumindest im Regelfall) und die "Rückzahlung" der vom Beschwerdeführer zunächst der GesmbH überwiesenen Beträge, vermindert um die Aufwendungen der GesmbH, an den Beschwerdeführer, lassen es nicht ausschließen, dass es sich möglicherweise zur Gänze oder zumindest zu einem Teil der dem Gesellschafter-Geschäftsführer von der GesmbH zugekommenen Beträge um solche handelt, welche sich nicht aus seiner Geschäftsführungstätigkeit ergeben.

Da die belangte Behörde keine Feststellungen getroffen hat, in welchem Umfang sich die von ihr als Geschäftsführerbezüge gewerteten Geldflüsse tatsächlich aus der Geschäftsführertätigkeit ergeben, und beispielsweise auf das Berufungsvorbringen, es handle sich um Rückzahlungen (Entnahmen) vom Gesellschafter vereinnahmter Honorare der Krankenkassen, die der Gesellschaft weitergeleitet worden seien, und es liege ein "Werkvertrag" vor, nicht eingeht, hat sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben war.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i.V.m. der VerordnungBGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 28. November 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2001130113.X00

Im RIS seit

03.04.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at