jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/7/18 2001/13/0084

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.07.2001

Index

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

Norm

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. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der M GmbH in W, vertreten durch Dr. Herbert Hochegger und Mag. Markus Kajaba, Rechtsanwälte in Wien IV, Brucknerstraße 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 16. September 1999, Zl. RV/276- 06/03/99, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Beschwerdefall ist die Vorschreibung von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und von Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag strittig. Die Vorschreibung betraf die in den Jahren 1994 bis 1996 an den wesentlich (zu 75 %) beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer Anton M bezahlten Geschäftsführervergütungen.

Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, anlässlich einer Lohnsteuerprüfung sei betreffend die an den Geschäftsführer ausbezahlten Bezüge von 910.000 S (1994), 952.000 S (1995) sowie 980.000 S (1996) der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag hiezu vorgeschrieben worden. Dazu vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid im Ergebnis die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Mehrheitsgesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinn des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erziele aus der Geschäftsführertätigkeit demnach Einkünfte nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinn der Bestimmung

des § 41 Abs. 2 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 abzuführen.

Den auch im Beschwerdefall 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:

Im erwähnten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, wird unter Zitierung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, 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 folgende: fixe Arbeitszeit, fixer Arbeitsort, arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften wie Arbeits- 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. Von Bedeutung ist noch das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung. Ausgehend von diesen Kriterien ist bei Anwendung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 leg.cit. zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen.

Um dem gerade bei wesentlich beteiligten Gesellschaftern wegen des häufig vorzufindenden Umstandes des Selbstkontrahierens notwendigen Objektivierungserfordernis Rechnung zu tragen, ist der nach außen in Erscheinung tretenden tatsächlichen Abwicklung der Leistungsbeziehung die wesentliche Bedeutung zuzumessen. Der strittige Steuertatbestand stellt nicht darauf ab, welchem Vertragstyp das Zivilrecht das konkrete Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers zuordnet.

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 diese Eingliederung.

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. Auch hier kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an. Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich - in seiner Stellung als Geschäftsführer - das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. In die Überlegungen einzubeziehen sind auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen aus nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben.

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 VwGG auch dem gegenständlichen Beschwerdefall zugrunde zu legen ist, kann der

Verwaltungsgerichtshof insgesamt nicht finden, dass die belangte Behörde im Hinblick auf die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin, das Fehlen eines relevanten Unternehmerrisikos und die laufende (zumindest jährliche) Entlohnung zu Unrecht die Betätigung des Geschäftsführers 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 oben aufgezeigte 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. Die Arbeitsleistung im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses entspricht grundsätzlich der in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 angesprochenen Betätigung (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Mai 2001, 2001/14/0077). Dass der Geschäftsführer weder eine vorgegebene Wochenarbeitszeit noch ein vorgegebenes Arbeitsende oder einen Arbeitsbeginn einzuhalten hatte und auch in keine Disziplinarordnung eingegliedert war, ist wegen dieser typischerweise mit der Weisungsgebundenheit zusammenhängenden Merkmale ebenso ohne Bedeutung wie die Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften wie die in der Beschwerde angesprochene Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall, Urlaubsregelung oder Abfertigung. Zur Frage der Vertretungsbefugnis ist fest zu halten, dass es nicht unüblich ist und einem Dienstverhältnis nicht entgegensteht, wenn sich leitende Angestellte, insbesondere Geschäftsführer, bei bestimmten Verrichtungen (die Beschwerde erwähnt hier allgemein die "operativen" Tätigkeiten) vertreten lassen können. Dass im Beschwerdefall tatsächlich vom Geschäftsführer selbst zu tragende Kosten für seine Vertretung angefallen wären, behauptet im Übrigen auch die Beschwerde nicht (vgl. dazu auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Juni 2001, 2001/15/0057, mwN).

Eine laufende Entlohnung liegt auch dann vor, wenn der Jahresbezug nicht in monatlich gleich bleibenden Monatsbeträgen ausbezahlt wird (vgl. nochmals das Erkenntnis vom 23. April 2001, 2001/14/0054). In der Berufungsschrift vom 30. Juli 1997 ist von Jahresbezügen von 910.000 S (1994), 952.000 S (1995) und 980.000 S (1996) die Rede. Ob von dem der Gesellschaftersphäre zuzurechnenden Verrechnungskonto des Gesellschafter-Geschäftsführers Zahlungen nicht in voller Höhe der gutgeschriebenen Jahresbezüge durchgeführt wurden (1994 seien laut Berufung Zahlungen nur von 940.000 S, 1995 von 908.292 S und 1996 solche von 965.186 S erfolgt), ist in diesem Zusammenhang nicht wesentlich (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Juli 1999, 99/14/0136). Gehaltsanpassungen aufgrund einer schlechten Ertragslage der Gesellschaft (die Beschwerde weist auf eine Anpassung an eine schlechte Ertragslage im Jahr 1994 hin) lassen für sich allein eine - mit der Geschäftsführertätigkeit verbundene - Erfolgsbestimmtheit der ohnedies im Ergebnis (auf das Jahr bezogen) eine Kontinuität ausweisenden Geschäftsführerbezüge nicht erkennen. Dass dem Geschäftsführer ins Gewicht fallende Wagnisse aus Schwankungen bei nicht überwälzbaren Ausgaben im Zusammenhang mit seiner Geschäftsführertätigkeit getroffen hätten, zeigt die Beschwerde ebenfalls nicht bestimmt auf.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl Nr. 416/1994.

Wien, am 18. Juli 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2001130084.X00

Im RIS seit

14.01.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at