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 2001/13/0082

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.07.2001

Index

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

Norm

BAO §288 Abs1 litc;
BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs2;
BAO §93 Abs3 lita;
EStG 1988 §22 Z2;
EStG 1988 §25 Abs1 Z1 litb;
EStG 1988 §47 Abs2;
FamLAG 1967 §41 Abs2;
FamLAG 1967 §41 Abs3;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

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 L GmbH in W, vertreten durch Hausmaninger Herbst Wietrzyk Rechtsanwälte-Gesellschaft m.b.H. in Wien I, Franz Josefs-Kai 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 19. April 2000, Zl. RV/105- 06/2000, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag für den Zeitraum der Jahre 1994 bis 1997 sowie Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden der Beschwerdeführerin aus ihrem im Streitzeitraum zu 55 % beteiligten Geschäftsführer Mag. W. gewährten Vergütungen für den Zeitraum der Jahre 1994 bis 1997 im Instanzenzug

Geldbeträge an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen unter Berufung auf § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (im Folgenden kurz: FLAG), an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Handelskammerumlage) unter Berufung auf § 57 Abs. 4 und 5 (§ 57 Abs. 7 und 8) des Handelskammergesetzes und an Säumniszuschlag unter Berufung auf die §§ 217 ff BAO vorgeschrieben.

Nach den in der Begründung des angefochtenen Bescheides wiedergegebenen Feststellungen einer im Unternehmen der Beschwerdeführerin vorgenommenen Lohnsteuerprüfung hatte der Geschäftsführer Mag. W. im relevanten Zeitraum für seine Geschäftsführungstätigkeit einerseits 14-mal jährlich ausbezahlte Bezüge von S 20.000,-- erhalten, von denen der Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abgeführt worden war, andererseits aber zusätzlich vierteljährlich nach geleisteten Arbeitsstunden verrechnete Vergütungen bezogen, von denen die Beschwerdeführerin den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag nicht abgeführt hatte. Dem betroffenen Geschäftsführer stehe ein Büro am Firmensitz sowie ein Firmenwagen zur Verfügung und er erhalte auch Reisekostenersätze von der Beschwerdeführerin ausbezahlt, hatte die Prüferin festgestellt und sodann auch die vierteljährlich zusätzlich gewährten Vergütungen des Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers der Dienstgeberbeitragspflicht unterstellt, woraufhin vom Finanzamt für den Zeitraum der Jahre 1994 bis 1997 ein Abgabenbescheid über Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag aus den dem Geschäftsführer Mag. W. vierteljährlich zusätzlich ausbezahlten Vergütungen erlassen worden war.

In ihrer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung hatte die Beschwerdeführerin auf einen von ihr mit ihrem Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer Mag. W. am 23. Dezember 1993 "mit Wirkung vom 1. Jänner 1994" abgeschlossenen Vertrag verwiesen, der als "Werkvertrag" überschrieben ist und als Leistungsgegenstand "die Durchführung aller Arbeiten, zu denen der Auftraggeber den Auftragnehmer beauftragt, wie insbesondere die Geschäftsführung aller in der Anlage 1 aufgezählten Gesellschaften, für die der Auftraggeber im Rahmen eines Management/Geschäftsführungsvertrages die Geschäfte führt, und mittels Bereederungsgebühren abrechnet" und des Weiteren "die kaufmännische und juristische Beratung aller Reedereien von Schiffen, die in der Anlage 2 aufgeführt sind" nennt. Als Honorar wird in diesem Vertrag ein Betrag von S 1.100,-- pro geleisteter Arbeitsstunde vereinbart, welcher Betrag in zu vereinbarenden Ausnahmefällen über- oder unterschritten werden könne und über welchen der Geschäftsführer Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis zu legen habe. Die Einnahmenerzielung des "Auftragnehmers" sei "ausschließlich vom Leistungserfolg des Auftragnehmers selbst abhängig", wobei der "Auftraggeber" in keiner Weise verpflichtet sei, irgendeinen monatlichen Fixbetrag zur Auszahlung zu bringen. Die Vertragspartner stimmten darin überein, dass mit dieser Vereinbarung kein Dienstverhältnis begründet werde, weshalb dem "Auftragnehmer" auch keine Ansprüche auf Urlaub, Sonderzahlungen, Abfertigungen "oder ähnliches" zustünden. Abgeschlossen werde das Vertragsverhältnis auf unbestimmte Zeit, wobei es von beiden Seiten unter Einhaltung einer 14-tägigen Frist aufgekündigt werden könne.

Die Beschwerdeführerin hatte in ihrer Berufung auf die Weisungsungebundenheit ihres Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers sowie darauf hingewiesen, dass dieser die Geschäftsführung nach eigener Arbeits- und Zeitkontrolle durchführen könne, zur Benutzung der Geschäftsräumlichkeiten und Hilfsmittel des Unternehmens nicht verpflichtet sei und keiner wie immer gearteten Aufsicht unterliege. Der Firmenwagen werde nur betrieblich genutzt, das Büro sei mit privatem Mobiliar des Geschäftsführers eingerichtet. Nur solche Reisekosten würden dem Geschäftsführer vergütet, welche die Beschwerdeführerin ihrerseits weiterverrechnen könne. Der Geschäftsführer sei nur zu 50 % in Wien und ansonsten weltweit tätig. Eine Vertretungsbefugnis sei ihm vertraglich ausdrücklich eingeräumt worden. Bei Krankheit würde er keine Bezüge erhalten; deren Auszahlung sei quartalsweise "in Abhängigkeit von der Leistung und der Liquiditätslage des Auftraggebers" erfolgt.

Im angefochtenen Bescheid wird die Auffassung vertreten, die Beschäftigung des Geschäftsführers Mag. W. weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als Mehrheitsgesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Der Annahme des Vorliegens eines Werkvertrages stehe die Einräumung der Benutzung eines Firmenwagens ebenso entgegen wie die Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden. Auch die Vereinbarung über die Vertragsdauer lasse ein Dauer- und kein Zielschuldverhältnis erkennen. Die vorgebrachte Reisetätigkeit stehe der Eingliederung des Geschäftsführers in den Betrieb nicht entgegen. Ein auf die Geschäftsführungstätigkeit bezogenes Unternehmerrisiko des Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers sei nicht aufgezeigt worden. Die von der Beschwerdeführerin vorgenommene Trennung der an den Geschäftsführer Mag. W. ausbezahlten Bezüge in dienstgeberbeitragspflichtige und dienstgeberbeitragsfreie entbehre einer wirtschaftlichen Grundlage. Der Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer

der beschwerdeführenden Partei erziele aus der Geschäftsführertätigkeit demnach insgesamt 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 allen Bezügen dieses Geschäftsführers den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird geltend gemacht, dass die Beschäftigung des Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988)" nicht aufweise.

Den am 29. November 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 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 Bestimmung 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, 2001/14/0054 und 2001/14/0052, vom 10. Mai 2001, 2001/15/0061, und vom heutigen Tage, 2001/13/0072 und 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 GmbH 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.

Der auf der Basis des wiedergegebenen - und dem angefochtenen Bescheid auf der Sachverhaltsebene erkennbar zugrundegelegten - Parteienvorbringens über die tatsächlichen Verhältnisse vorgenommenen Beurteilung der belangten Behörde, der Geschäftsführer Mag. W. sei in den Organismus des Betriebes der Beschwerdeführerin eingegliedert, einem auf die Geschäftsführungstätigkeit bezogenen Unternehmerwagnis nicht ausgesetzt und werde laufend entlohnt, haftet auf dem Boden der von der oben zitierten Judikatur entwickelten Grundsätze im Ergebnis keine Rechtswidrigkeit an.

Soweit die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf die verwaltungsgerichtliche Judikatur zur Begründung eines Bescheides geltend macht, der hier angefochtene Bescheid entspreche den in dieser Judikatur erhobenen Anforderungen nicht, sei ihr eingeräumt, dass der Begründungsduktus des angefochtenen Bescheides den methodischen Kriterien einer Bescheidbegründung, wie sie der Verwaltungsgerichtshof etwa in seinem Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, dargelegt hat, weitgehend nicht gerecht wird. Zur Aufhebung eines angefochtenen Bescheides führt eine Unzulänglichkeit seiner Begründung aber nur dann, wenn diese Unzulänglichkeit zur Folge hat, dass einem Beschwerdeführer damit die Verfolgung seiner Rechte vor dem Verwaltungsgerichtshof oder diesem die inhaltliche Prüfung einer durch den Spruch des angefochtenen Bescheides bewirkten Verletzung der verfolgten Rechte des Beschwerdeführers verwehrt bleibt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 6. April 1995, 93/15/0060, mwN.). Eine solche Relevanz des gerügten Begründungsmangels des angefochtenen Bescheides wird von der Beschwerdeführerin nicht aufgezeigt und liegt im Beschwerdefall auch nicht vor.

Der im Beschwerdefall unstrittig vorgefundenen Gestaltung der Rechtsbeziehung des Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers zur Beschwerdeführerin haftet nämlich schon von vornherein eine auch von der belangten Behörde ansatzweise erkannte gravierende Unstimmigkeit dadurch an, dass der Geschäftsführer Mag. W. einerseits 14-mal jährlich ausbezahlte und von der Beschwerdeführerin selbst dem Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag unterworfene Bezüge erhielt, während seine Geschäftsführungstätigkeit andererseits durch den am 23. Dezember 1993 abgeschlossenen Vertrag noch zusätzlich als stundenweise abgerechnete "Werkleistung" honoriert wurde. Eine

Erklärung dafür, inwiefern sich die Geschäftsführungstätigkeit des Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers für die Beschwerdeführerin in eine solche aufspalten lassen sollte, welche "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988)" aufweise (vergütet mit S 20.000,-- 14-mal jährlich), und in eine solche, für welche dies nicht gelten sollte (vergütet mit vierteljährlich abgerechnetem Stundensatz von S 1.100,--), vermochte die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht zu geben und gibt sie auch vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht. Es ist dem Gerichtshof auch auf der Basis des Beschwerdevorbringens nicht erkennbar, welcher Sachverhalt eine in dieser Weise gespaltene Beurteilung der Geschäftsführungstätigkeit des Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers für die Beschwerdeführerin ermöglichen sollte.

Die tatsächliche Gestaltung der Leistungsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer lässt in der vierteljährlich zusätzlich bezahlten Leistungsabgeltung - einen Umsatzsteuerausweis enthielten die in den Verwaltungsakten einliegenden Rechnungen des Mag. W. an die Beschwerdeführerin für die Quartale des Jahres 1998 entgegen dem Inhalt der schriftlichen Vereinbarung im Übrigen nicht - nichts anderes als eine weitere Vergütung der teilweise bereits durch die monatlichen (dem Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag von der Beschwerdeführerin selbst unterworfenen) Fixbezüge abgegoltenen Geschäftsführungstätigkeit erkennen. Weshalb diese zusätzliche Vergütung derselben Tätigkeit anders als die Grundvergütung durch den Fixbezug nicht zu Einkünften im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 geführt haben sollte, ist nicht einsichtig. Ein auf die Geschäftsführungstätigkeit bezogenes Unternehmerwagnis lässt sich mit der geltend gemachten Abhängigkeit der zusätzlichen Vergütung von der Anzahl der geleisteten Stunden nicht erfolgreich darstellen. Ein solches auf die Einnahmenseite des Geschäftsführers bezogenes Wagnis ließe sich nur mit einem Zusammenhang des Erfolges seiner Geschäftsführungstätigkeit erkennen, nicht aber mit der - einer vermehrten oder verminderten "Überstundenleistung" durch einen klassischen Arbeitnehmer vergleichbaren - Absolvierung einer jeweils höheren oder geringeren Anzahl von Arbeitsstunden, deren Entlohnung, wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid unter Hinweis auf hg. Judikatur (Erkenntnisse vom 5. Oktober 1994, 92/15/0230, und vom 18. Oktober 1995, 94/13/0121) zutreffend angedeutet hat, die Arbeitskraft und nicht einen bestimmten Leistungserfolg als das indizierte, was der Geschäftsführer seiner Gesellschaft schuldete (§ 47 Abs. 2 Satz 1 EStG 1988). Dass den Geschäftsführer das Risiko der Schwankungen ins Gewicht fallender nicht überwälzbarer Ausgaben aus der Geschäftsführungstätigkeit getroffen hätte, ließ sich dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren über einen nur teilweisen Ersatz von Reisekosten nicht entnehmen und wird von ihr auch vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht dargestellt, weshalb die Beschwerdeführerin mit ihrem in dieser Hinsicht gerügten Verfahrensmangel unterbliebener Erhebungen die Relevanz eines solchen Ermittlungsmangels nicht aufzeigt.

Für die von der Beschwerdeführerin bezweifelte Eingliederung ihres Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus ihres Unternehmens muss sie auf die an früherer Stelle zitierte Judikatur verwiesen werden, welche in einem funktionalen Verständnis des Begriffes der "Eingliederung in den betrieblichen Organismus" diese Eingliederung mit einer kontinuierlichen und über einen längeren Zeitraum andauernden Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung bereits verwirklicht sieht. Das Vorliegen dieser Voraussetzung aber kann nach Lage des Falles nicht bezweifelt werden und wird auch durch eine vermehrte Reisetätigkeit des Geschäftsführers nicht in Frage gestellt, durch welche sich das betriebliche Geschehen eben in den auf den Dienstreisen für das Unternehmen entfalteten Aktivitäten manifestiert. Welchen Beitrag zur Frage der Eingliederung in den Organismus des Unternehmens der Beschwerdeführerin der Umstand leisten soll, dass das Büro des Geschäftsführers fast ausschließlich mit seinem privatem Mobiliar ausgestattet ist, vermag der Verwaltungsgerichtshof nicht zu erkennen. Dass der Geschäftsführer Mag. W. als gesetzlicher Vertreter auch anderer Kapitalgesellschaften fungiert, steht seiner Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin entgegen der von ihr vorgetragenen Auffassung nicht entgegen, weil auch im Spitzenmanagement tätige Fremdgeschäftsführer, die Dienstnehmer sind, häufig weitere Funktionen übernehmen, wenn sich ihre Dienstgeber nicht dagegen aussprechen (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 3. August 2000, 2000/15/0097, und vom 30. November 1999, 99/14/0270).

Mit der Bestreitung einer laufenden Lohnauszahlung an ihren Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer gerät die Beschwerdeführerin wiederum in Konflikt mit der von ihr gewählten Gestaltung der Rechtsbeziehung zum Geschäftsführer Mag. W., die eben (auch) durch einen 14-mal jährlich ausbezahlten Fixbezug an diesen Geschäftsführer gekennzeichnet ist. Dass die zusätzlichen Vergütungen dem Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer vierteljährlich zuflossen, kann am laufenden Lohnbezug durch das Fixgehalt nichts ändern und wäre nach der oben

wiedergegebenen Judikatur überdies der Annahme einer dadurch bewirkten Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 für sich allein selbst dann nicht entgegengestanden, wenn die Vergütung des Geschäftsführers ausschließlich in Form vierteljährlich zufließender Zahlungen bewirkt worden wäre, weil diese Judikatur das Element laufender Lohnzahlung nicht an die Bedingung knüpft, dass die dem Geschäftsführer gewährten Vergütungen im Monatsrhythmus zufließen.

Zu den von der Beschwerdeführerin des Weiteren vorgetragenen Argumenten, das Vertragsverhältnis zum Geschäftsführer Mag. W. sei kündbar, dem Geschäftsführer sei vertraglich die Befugnis zur Delegation seiner Agenden eingeräumt worden, er unterliege keiner betrieblichen Kontrolle, keinen betrieblichen Ordnungsvorschriften und keiner disziplinären Verantwortlichkeit, muss es genügen, gemäß § 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG erneut auf die eingangs genannten Erkenntnisse zu verweisen. Dies gilt erst recht für die von der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf das Schrifttum auch vorgetragene Auffassung, das Fehlen von Weisungsgebundenheit stehe der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 entgegen.

Eine Vernehmung des Geschäftsführers Mag. W. als Zeugen hat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht beantragt. Weshalb die belangte Behörde im Falle einer amtswegigen Vernehmung des Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführers zu einem anderen Bescheid hätte gelangen sollen, wird in der Beschwerde nicht einsichtig gemacht. Geht der angefochtene Bescheid doch auf der Tatsachenebene ohnehin von dem aus, was von der Beschwerdeführerin im Verfahren unter Hinweis auf den abgeschlossenen "Werkvertrag" vorgebracht worden war. Das Ergebnis der Würdigung des vorgefundenen Sachverhaltes aber widerspricht auf der Tatsachenebene weder den Denkgesetzen noch der Lebenserfahrung und steht rechtlich im Einklang mit der herrschenden, zu Beginn der Erwägungen dieses Erkenntnisses angeführten Judikatur.

Die Beschwerde erwies sich damit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 18. Juli 2001

Schlagworte

Begründung Begründungsmangel

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2001130082.X00

Im RIS seit

20.02.2002

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at