

TE Vwgh Erkenntnis 2013/9/4 2011/08/0077

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 04.09.2013

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
66/02 Andere Sozialversicherungsgesetze;

Norm

EStG 1988 §23;
EStG 1988 §27;
EStG 1988 §93;
EStG 1988 §97 Abs3;
EStG 1988 §97;
GSVG 1978 §2 Abs1 Z3;
GSVG 1978 §22 Abs1;
GSVG 1978 §229a Abs1 Z6;
GSVG 1978 §25 Abs1;
GSVG 1978 §25 Abs5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Waldstätten und die Hofräte Dr. Strohmayer, Dr. Lehofer und MMag. Maislinger als Richter sowie die Hofrätin Dr. Julcher als Richterin, im Beisein des Schriftführers Mag. Berthou, über die Beschwerde des W E in W, vertreten durch Dr. Rafaela Golda-Zajc, Rechtsanwältin in 5310 Mondsee, Rainerstraße 5, gegen den Bescheid der Landeshauptfrau von Salzburg vom 28. Februar 2011, Zi. 20305-V/14.826/4-2011, betreffend Beiträge nach dem GSVG (mitbeteiligte Partei:

Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in 1051 Wien, Wiedner Hauptstraße 84-86), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid der mitbeteiligten Sozialversicherungsanstalt vom 9. Dezember 2010 wurde ausgesprochen, dass der Beschwerdeführer verpflichtet sei, von 1. Jänner bis 31. Dezember 2009 monatliche Beiträge zur Krankenversicherung in Höhe von EUR 358,79 und zur Pensionsversicherung in Höhe von EUR 750,40 zu entrichten.

Begründend führte die Sozialversicherungsanstalt im Wesentlichen aus, der Beschwerdeführer unterliege aufgrund seiner selbständigen Tätigkeit als geschäftsführender Gesellschafter der D GmbH gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 GSVG der Pflichtversicherung in der Kranken- und Pensionsversicherung.

Zu den Einkünften, welche für die Ermittlung der Beitragsgrundlage nach § 25 GSVG heranzuziehen seien, zählten auch die Einkünfte als geschäftsführender Gesellschafter.

Nach dem vom Finanzamt übermittelten Einkommensteuerbescheid 2009 habe der Beschwerdeführer "Einkommen" aus selbständiger Arbeit sowie "Einkommen" aus Kapitalvermögen erzielt. Aufgrund der Einkommensdaten sei für die Vorschreibung der Beiträge die Beitragsgrundlage für das Kalenderjahr 2009 endgültig festgestellt worden. Die monatliche Beitragsgrundlage betrage demnach in der Kranken- und Pensionsversicherung EUR 4.690,--.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diesen Bescheid Einspruch. Er machte im Wesentlichen geltend, sein Einkommen 2009 setzte sich u. a. zusammen aus Einkünften aus selbständiger Tätigkeit und Einkünften aus Kapitalvermögen, nämlich Gewinnausschüttung der D GmbH in Höhe von EUR 44.000,--. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen seien zu Unrecht bei Ermittlung der Beitragsgrundlage berücksichtigt worden. Die Gewinnausschüttung sei aufgrund der positiven kumulierten Jahresgewinne der Gesellschaft seit 1987 erfolgt. Diese thesaurierten Gewinne stellten Zinsen und Risikoentgelt für das vom Beschwerdeführer eingesetzte Kapital dar und beruhten nicht auf einer Erwerbstätigkeit. Diese Kapitaleinkünfte seien überdies endbesteuerungsfähig, sodass auch keine Verpflichtung bestehe, diese in die Einkommensteuererklärung aufzunehmen. Es erscheine deshalb als ungerechtfertigt, nur jene Personen mit Beiträgen für Gewinnausschüttungen für Anteile an einer GmbH zu belasten, die ihre Gewinnausschüttungen in die Jahreseinkommensteuererklärung aufnehmen, und all jene Personen nicht mit Beiträgen zu belasten, die dies nicht tun würden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde den Einspruch als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus, gemäß § 25 Abs. 1 letzter Satz GSVG würden sowohl die Einkünfte als Geschäftsführer als auch die Einkünfte des zu einem Geschäftsführer bestellten Gesellschafters der Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu den Einkünften aus einer die Pflichtversicherung begründenden Erwerbstätigkeit zählen. Demnach seien aber auch die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von EUR 44.000,-- als Einkünfte aus einer erwerbsbezogenen und entgeltbegründenden aktiven Tätigkeit resultierend anzusehen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde mit dem Antrag, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes kostenpflichtig aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt, eine Gegenschrift erstattet und beantragt, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

Die mitbeteiligte Sozialversicherungsanstalt hat ebenfalls eine Gegenschrift erstattet und beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Der Beschwerdeführer macht im Wesentlichen geltend, eine Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheides könne nur für die am zuvor abgeführten Verfahren Beteiligten bestehen, hier also nur zwischen dem Beschwerdeführer und dem Finanzamt; eine darüber hinausgehende Bindungswirkung bestehe hingegen nicht. Es sei auch Aufgabe der Behörden betreffend Bemessung der Beiträge zu prüfen, ob und zutreffendenfalls welche und in welcher Höhe von der Finanzbehörde übermittelte Einkommensdaten zur Ermittlung der Beitragsgrundlage als Einkünfte aus Erwerbstätigkeit herangezogen werden könnten. Der Beschwerdeführer werde als zum Geschäftsführer bestellter Gesellschafter einer GmbH in Relation zu bloßen Gesellschaftern einer GmbH in Bezug auf Gewinnausschüttungen gröblichst benachteiligt und damit ungleich gestellt: Für bloße Gesellschafter seien derartige Gewinnausschüttungen sozialversicherungsrechtlich völlig folgenlos, beim geschäftsführenden Gesellschafter würden sie hingegen zu einer Beitragserhöhung führen.

2. Gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 GSVG sind die zu Geschäftsführern bestellten Gesellschafter einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, sofern diese Gesellschaft Mitglied einer Kammer der gewerblichen Wirtschaft ist, nach dem GSVG in der Krankenversicherung und in der Pensionsversicherung pflichtversichert, sofern diese Personen nicht

bereits auf Grund ihrer Beschäftigung (§ 4 Abs. 1 Z 1 iVm § 4 Abs. 2 ASVG) als Geschäftsführer der Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG unterliegen oder auf Grund dieser Pflichtversicherung Anspruch auf Kranken- oder Wochengeld aus der Krankenversicherung nach dem ASVG haben.

Nach § 25 Abs. 1 GSVG sind für die Ermittlung der Beitragsgrundlage für Pflichtversicherte gemäß § 2 Abs. 1 GSVG die im jeweiligen Kalenderjahr auf einen Kalendermonat der Erwerbstätigkeit im Durchschnitt entfallenden Einkünfte aus einer oder mehreren Erwerbstätigkeiten, die der Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz unterliegen, heranzuziehen; als Einkünfte gelten die Einkünfte im Sinne des EStG 1988. Als Einkünfte aus einer die Pflichtversicherung begründenden Erwerbstätigkeit gelten auch die Einkünfte als Geschäftsführer und die Einkünfte des zu einem Geschäftsführer bestellten Gesellschafters der Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Gemäß § 229a Abs. 1 GSVG haben die Abgabenbehörde des Bundes dem Versicherungsträger auf dessen Ersuchen im Einzelfall nach Maßgabe des Abs. 3 leg. cit. unter anderem folgende, zur Bemessung der Beiträge nach diesem Bundesgesetz erforderlichen Daten zu übermitteln: Vorname, Familien- oder Nachname, Anschrift, Beitragsnummer, Steuernummer, Versicherungsnummer und Geburtsdatum des Versicherten (Z 1); Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (Z 2); Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Z 3); Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Z 4); Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Z 5); Einkünfte aus Kapitalvermögen (Z 6); und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Z 7).

Nach § 229a Abs. 2 leg. cit. haben die Abgabenbehörde des Bundes dem Versicherungsträger nach Maßgabe des Abs. 3 leg. cit. zur Einbeziehung der nach diesem Bundesgesetz Pflichtversicherten und zur Bemessung der Beiträge unaufgefordert die in Abs. 1 angeführten Daten von Personen zu übermitteln, die mit Einkünften aus Gewerbebetrieben oder aus selbständiger Arbeit veranlagt werden.

3. Für die Feststellung der Beitragsgrundlagen nach § 25 GSVG ist eine Bindung an das Einkommensteuerrecht in der Weise normiert, dass die für die Bemessung der Einkommensteuer maßgeblichen Einkünfte des Pflichtversicherten heranzuziehen sind. Daher ist für die Beurteilung, welche Beträge die Einkünfte nach § 25 Abs. 1 GSVG bilden, das Einkommensteuerrecht maßgebend (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Oktober 2011, Zl. 2011/08/0108, mwN).

Die vorliegende Beschwerde bietet keinen Anlass, von dieser ständigen Rechtsprechung abzugehen, wobei überdies zu berücksichtigen ist, dass im Beschwerdefall ohnehin nicht strittig ist, dass die im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Einkünfte erzielt wurden.

4. Der Einbeziehung der geschäftsführenden Gesellschafter einer GmbH zunächst in die Pensionsversicherung nach dem GSPVG durch die 25. Novelle zu diesem Gesetz, BGBl. Nr. 619/1977, entsprach nach den Ausführungen in der Regierungsvorlage (642 BlgNR 14. GP, 6f) "einem seit langem anhängigen Anliegen der gesetzlichen Interessenvertretung" der in der gewerblichen Wirtschaft selbständig Erwerbstätigen. Dem lag zugrunde, dass in den Jahren zuvor "zahlreiche Personengesellschaften in Gesellschaften mit beschränkter Haftung umgewandelt" worden waren. Zu der dadurch ausgelösten Einbeziehung geschäftsführender Gesellschafter solcher Kapitalgesellschaften in die Pflichtversicherung nach dem GSPVG wurde in der Regierungsvorlage festgehalten, sie bezögen "Einkünfte in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer und als Gesellschafter aufgrund ihrer Kapitaleinlage". Da die Pflichtversicherung erst beim Zusammentreffen beider Eigenschaften eintrete, ergebe sich daraus, dass zur Ermittlung der Beitragsgrundlage beide Einkunftsarten heranzuziehen sein sollten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. Mai 1998, Zl. 95/08/0183).

Den Einwendungen des Beschwerdeführers, es würden insoweit Kapitaleinkünfte im Rahmen der Beitragsgrundlage berücksichtigt, ist entgegenzuhalten, dass bei den nach dem GSVG versicherungspflichtigen Einzelunternehmern, Gesellschaftern einer offenen Handelsgesellschaft (nunmehr: offenen Gesellschaft) und Komplementären einer Kommanditgesellschaft - ebenso nunmehr bei Kommanditisten, sofern diese nicht nur "ihr Kapital arbeiten lassen" (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 2. Mai 2012, Zl. 2009/08/0182) - eine fiktive Zerlegung der Einkünfte in Arbeitseinkommen und UnternehmergeWINN (Erwerbseinkommen im engeren Sinn) einerseits und Nichterwerbseinkommen (Kapitalverzinsung) andererseits nicht erfolgt. Bei geschäftsführenden Gesellschaftern einer GmbH führt weder die Eigenschaft als Geschäftsführer noch die Beteiligung als Gesellschafter jeweils für sich allein, sondern nur das Zusammentreffen beider Umstände zur Pflichtversicherung nach § 2 Abs. 1 Z. 3 GSVG. Unter den für die Einbeziehung in die Pflichtversicherung maßgeblichen Gesichtspunkten der Vergleichbarkeit mit

Einzelunternehmern und Gesellschaftern von Personengesellschaften muss daher eine Einbeziehung auch der aus der Beteiligung an der Gesellschaft herrührenden Kapitaleinkünfte als sachlich geboten erscheinen (vgl. neuerlich das hg. Erkenntnis vom 12. Mai 1998).

5. Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird (u.a.) bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Inländische Kapitalerträge liegen nach Abs. 2 leg. cit. dann vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat und es sich u.a. um Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt (Z 1). Nach § 97 Abs. 1 EStG 1988 gilt die Einkommensteuer (u.a.) für natürliche Personen für Kapitalerträge gemäß 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 als abgegolten. Soweit die Steuer abgegolten ist, sind die Kapitalerträge nach § 97 Abs. 3 EStG 1988 weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) zu berücksichtigen. Dies gilt nur bei Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen. § 97 Abs. 4 EStG 1988 sieht aber die Möglichkeit vor, den allgemeinen Steuertarif anzuwenden; die Kapitalertragsteuer ist in diesem Fall auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten.

Die Kapitalertragsteuer ist eine Erhebungsform der Einkommensteuer (oder der Körperschaftsteuer). Vom Wesen und den historischen Wurzeln her gesehen ist die einbehaltene Kapitalertragsteuer im Zuge der Veranlagung der Kapitalerträge auf die Einkommensteuerschuld des Empfängers der betreffenden Kapitalerträge anrechenbar; der Kapitalertragsteuer kommt in diesen Fällen nur eine Vorauszahlungswirkung zu. Eine abschließende Besteuerung bewirkt die Kapitalertragsteuer aber im Bereich der Endbesteuerung (vgl. Kirchmayr in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG16, § 93 Tz 2). Im Rahmen der Endbesteuerung wird die Einkommensteuer durch Einbehaltung der Kapitalertragsteuer abgegolten (Kirchmayr, aaO, § 97, Tz 6).

Auch wenn sohin - u.a. - Gewinnanteile oder sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung der Kapitalertragsteuer unterliegen und die Einkommensteuer durch den Abzug der Kapitalertragsteuer als abgegolten gilt, so ändert dies nichts daran, dass es sich bei diesen Einkünften weiterhin um Einkünfte aus Kapitalvermögen (bzw. allenfalls - im Hinblick auf die Subsidiarität der Einkünfte aus Kapitalvermögen - um Einkünfte aus Gewerbebetrieb; vgl. näher Jakom/Marschner EStG 2013, § 27 Tz 11 ff) handelt.

Diese Kapitalerträge sind zwar nach § 97 Abs. 3 EStG weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen. Dies gilt aber - nach dem zweiten Satz dieser Bestimmung - nur bei Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (811 BlgNR 18. GP, 11) zum Bundesgesetz BGBl. Nr. 12/1993 sollen demnach "abgegoltene Kapitalerträge in jenen Fällen, in denen sie nicht für die Berechnung der Einkommensteuer, sondern für andere Zwecke von Bedeutung sind (Ermittlung des wirtschaftlichen Einkommens im Bereich der Mietzinsbeihilfe, Einkommensermittlung für außersteuerliche Förderungsgesetze), beachtlich bleiben".

Für Zwecke der Ermittlung der Beitragsgrundlage nach dem GSVG sind daher diese Kapitaleinkünfte (Gewinnausschüttungen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung), auch wenn die Einkommensteuer durch den Abzug der Kapitalertragsteuer abgegolten ist, zu berücksichtigen; diese Einkünfte sind demnach auch nach § 229a Abs. 1 Z 6 GSVG von den Abgabenbehörden des Bundes dem Versicherungsträger bekannt zu geben. Auf Verlangen des Versicherungsträgers haben die Versicherten dazu nach § 22 Abs. 1 GSVG die erforderlichen Auskünfte zu erteilen und die erforderlichen Steuerbescheide und sonstige Einkommensnachweise zur Einsicht vorzulegen.

Damit erweist sich aber der Einwand des Beschwerdeführers, es würden gleichheitswidrig Einkünfte aus Gewinnausschüttungen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung nur dann bei Ermittlung der Beitragsgrundlage nach GSVG berücksichtigt, wenn nach § 97 Abs. 4 EStG 1988 der allgemeine Steuertarif angewendet werde, als unberechtigt.

Nicht entscheidend ist im Übrigen, ob es sich um eine erstmalige Gewinnausschüttung handelt oder ob Gewinne regelmäßig ausgeschüttet werden. Den Einwendungen des Beschwerdeführers im Hinblick auf die Einmaligkeit der Gewinnausschüttung ist aber entgegenzuhalten, dass die Beitragsgrundlage die Höchstbeitragsgrundlage (§ 25 Abs. 5 GSVG) nicht überschreiten darf. Damit führt aber eine einmalige hohe Gewinnausschüttung, wenn dadurch - wie offenkundig im Beschwerdefall - die Höchstbeitragsgrundlage überschritten wird, zu einer niedrigeren Belastung mit Beiträgen als bei einer Verteilung dieser Ausschüttung (in insgesamt gleicher Höhe) auf mehrere Jahre.

6. Wenn die Beschwerde schließlich darauf verweist, es liege eine Ungleichbehandlung gegenüber einem bloßen

Gesellschafter einer GmbH vor, so unterliegt aber ein bloßer Gesellschafter einer GmbH (als solcher) nicht der Pflichtversicherung nach dem GSVG, sodass sich insoweit die Frage nach der Beitragsgrundlage gar nicht stellt. Eine unsachliche Ungleichbehandlung in Bezug auf die Beitragsgrundlage scheidet damit von vornherein aus.

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

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 4. September 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2011080077.X00

Im RIS seit

27.09.2013

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at