

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/6/27 2000/14/0066

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.06.2000

## **Index**

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
21/03 GesmbH-Recht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
61/01 Familienlastenausgleich;

## **Norm**

ABGB §1151;  
EStG 1988 §22 Z2;  
EStG 1988 §47 Abs2;  
FamLAG 1967 §41 Abs1;  
FamLAG 1967 §41 Abs2 idF 1993/818;  
FamLAG 1967 §41 Abs3 idF 1993/818;  
GmbHG §15;  
GmbHG §18;

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der H GmbH in S, vertreten durch Dr. Karl Wagner, Rechtsanwalt in 4780 Schärding,

Unterer Stadtplatz 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 2. Juli 1999, RV115/1-8/1997, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Prüfungszeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1996), zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## **Begründung**

Aus der Beschwerde samt ihren Beilagen ergibt sich folgender Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin ist ein GmbH. Der Gesellschafter-Geschäftsführer FH ist zu 75% an ihr beteiligt.

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum vom 1. Jänner 1993 bis zum 31. Dezember 1996 wurde die Feststellung getroffen, die dem Gesellschafter-Geschäftsführer bezahlten Gehälter und sonstigen Vergütungen seien nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum

Familienlastenausgleichsfonds einbezogen worden. Das Finanzamt schrieb der Beschwerdeführerin sodann für den Zeitraum 1994 bis 1996 Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vor.

In der Berufung wendete die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ein, hinsichtlich des Gesellschafter-Geschäftsführers lägen die Merkmale eines Dienstverhältnisses nicht vor. Bei einer 75%igen Beteiligung fehle es an der persönlichen Abhängigkeit und an der Eingliederung in den Organismus der Beschwerdeführerin.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 41 Abs. 2 und 3 FLAG zählten zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag u.a. die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z. 2 EStG 1988, die an Personen gewährt würden, welche wesentlich an der Kapitalgesellschaft beteiligt seien. Im gegenständlichen Fall sei entscheidend, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer seine Arbeitskraft der Beschwerdeführerin schulde. Er habe sich ihr gegenüber verpflichtet, seine Arbeitskraft für unbestimmte Zeit zur Verfügung zu stellen. Bei einem Dienstverhältnis stehe die persönliche Arbeitsleistung im Vordergrund, die im gegenständlichen Fall darin bestehe, das Unternehmen zu leiten. Außerdem arbeite er bei Ausstellungen, Messen sowie öffentlichkeitswirksamen Veranstaltungen für die Beschwerdeführerin und besuche Großkunden im In- und Ausland. Dafür erhalte er eine laufende monatliche Vergütung von 50.000 S. Es werde ihm für berufliche Reisen ein Auslagenersatz gewährt. Der Umstand, dass eine monatliche Entlohnung zustehe und auch tatsächlich gewährt werde, sei ein gewichtiges Indiz für ein Dienstverhältnis. Überdies sei der Gesellschafter-Geschäftsführer mit der Geschäftsführung in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert, und zwar in zeitlicher, örtlicher und organisatorischer Hinsicht. Ein Unternehmerwagnis liege vor, wenn die Einnahmen von der Tüchtigkeit, dem Fleiss, der Ausdauer und der Geschicklichkeit des Unternehmers abhingen und er die Auslagen aus eigenen Mitteln trage. Im gegenständlichen Fall liege kein Unternehmerrisiko vor. Die Ausführungen und Hinweise der Beschwerdeführerin zum Managementvertrag vermöchten an der rechtlichen Beurteilung des Beschwerdefalles nichts zu ändern. Somit liege nach dem Gesamtbild der Verhältnisse - von der auf Grund der gesellschaftsrechtlichen Beziehung fehlenden Weisungsgebundenheit abgesehen - ein Dienstverhältnis vor. Aus diesem Grund seien die dem Gesellschafter-Geschäftsführer gewährten Gehälter und sonstigen Vergütungen in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag und zum Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde lehnte der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 6. März 2000, B 1508/99, ab. Zugleich trat er die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Behandlung ab.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof bringt die Beschwerdeführerin vor, sie habe der belangten Behörde den am 28. Dezember 1994 abgeschlossenen Managementvertrag vorgelegt. Im angefochtenen Bescheid werde lediglich lapidar darauf hingewiesen, dass die Ausführungen hinsichtlich des Managementvertrages nichts an der Beurteilung des Beschwerdefalles zu ändern vermöchten. Die belangte Behörde habe damit nicht dargelegt, aus welchen Gründen dem Managementvertrag keine Bedeutung zukomme, und damit den angefochtenen Bescheid unzureichend begründet. Überdies gehe die belangte Behörde rechtsirriger Weise davon aus, dass ein Dienstverhältnis vorliege. Ein Gesellschafter-Geschäftsführer könne im Rahmen eines Arbeitsvertrages, eines freien Dienstvertrages, eines Werkvertrages oder eines Auftragsverhältnisses für die Gesellschaft tätig sein. Bei einem Werkvertrag müsse zwar ein Erfolg geschuldet sein, ein solcher Erfolg könne aber auch in der Besorgung der Geschäftsführung einer Kapitalgesellschaft gelegen sein. Die sachliche Weisungsgebundenheit, die von einer sich in persönlicher Abhängigkeit äußernden Weisungsgebundenheit zu unterscheiden sei, begründe noch kein Dienstverhältnis. Somit liege im Beschwerdefall kein Dienstverhältnis iSd § 41 FLAG vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG idF BGBI. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z. 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBI. 818/1993 ist der Beitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z. 2 EStG 1988.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 57 Abs. 4 und 5 HKG idF BGBI. 958/1993 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idFBGBI. 661/1994.

Gemäß § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkennt, ist dem in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 enthaltenen Tatbestandsmerkmal "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" das Verständnis beizulegen, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sein müssen. Dabei ist allerdings vom Vorliegen einer - auf Grund des gesellschaftsrechtlichen Verhältnisses fehlenden - Weisungsgebundenheit auszugehen und sodann zu beurteilen, ob die Merkmale der Unselbstständigkeit oder jene der Selbstständigkeit im Vordergrund stehen. Dem Vorliegen bzw. Fehlen des Unternehmerwagnisses kommt in diesem Zusammenhang wesentliche Bedeutung zu (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. April 2000, 99/14/0339).

Die Beschwerdeführerin tritt den Feststellungen der belangten Behörde nicht entgegen, dass FH der Höhe nach gleich bleibende laufende monatliche Entlohnungen erhalten und ihm die Beschwerdeführerin die in Zusammenhang mit den beruflichen Reisen angefallenen Aufwendungen ersetzt habe.

Für den Beschwerdefall ist entscheidend, dass sich aus dem Fixbezug und dem Anspruch auf Reisekostenersatz das Fehlen eines Unternehmerrisikos ergibt. Insbesondere im Hinblick auf das Fehlen des Unternehmerwagnisses kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Einkünfte des Gesellschafter-Geschäftsführers als solche nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 qualifiziert hat.

Im gegenständlichen Fall ist Inhalt der dem Gesellschafter-Geschäftsführer FH auferlegten Verpflichtung nicht die Abwicklung eines konkreten (überschaubaren) Projektes, sondern eine auf Dauer angelegte Leistungserbringung gewesen. Die Arbeitsleistung im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses entspricht grundsätzlich - im Gegensatz zu jener im Rahmen eines Werkvertrages - der in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 angesprochenen Betätigung.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid - entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin - nicht angenommen, FH stehe in einem Dienstverhältnis. Sie ist nämlich davon ausgegangen, dass das - für ein Dienstverhältnis des Geschäftsführers unverzichtbare (vgl. das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 9. Dezember 1980, 1666, 2223, 2224/79, SlgNF 5535/F) - Element der Weisungsunterworfenheit nicht gegeben sei. Wie sich bei verständiger Würdigung der Ausführungen des angefochtenen Bescheides ergibt, geht die belangte Behörde vielmehr - und das zu Recht - davon aus, dass "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vorliegen.

Mit dem Managementvertrag vom 28. Dezember 1994 hat sich die FH-GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin verpflichtet, bestimmte "Managementleistungen, wie insbesondere die Unterstützung der Geschäftsführung" zu erbringen. Die Beschwerde zeigt nicht auf, dass bzw. in welcher Weise dieser Vertrag Auswirkungen auf die Beurteilung der Einkünfte des FH aus seiner Tätigkeit für die Beschwerdeführerin zeitigen könnte. Damit ergibt sich aber aus dem Beschwerdevorbringen nicht, dass die belangte Behörde Verfahrensvorschriften verletzt habe, weil sie sich im angefochtenen Bescheid nicht näher mit dem genannten Managementvertrag auseinander gesetzt hat.

Da sohin bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der Beschwerdeführerin gerügte Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nicht öffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 27. Juni 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:2000140066.X00

**Im RIS seit**

01.06.2001

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)