

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/1/25 98/14/0188

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.01.2000

## 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 §25 Abs1 Z1 lit a;

EStG 1988 §25 Abs1 Z1 lit b;

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 F Gesellschaft m.b.H. in L, vertreten durch Dr. Roland Gabl, Dr. Josef Kogler und Mag. Harald Papesch, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Karl-Wiser-Straße 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 17. September 1998, RV-171.97/1-8/97, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Nach einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Lohnsteuerprüfung bezog das Finanzamt die an den Geschäftsführer G.W., der zu 62,8 % am Stammkapital der Gesellschaft beteiligt ist, ausgezahlten Bezüge von S 450.800,-- für das Jahr 1995 und von S 462.000,-- für das Jahr 1996 in die Bemessungsgrundlage des

Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag ein. Außerdem rechnete es für die Privatnutzung des Firmen-Pkw einen entsprechenden Sachbezug gemäß § 15 EStG 1988 hinzu.

In ihrer Berufung stellte die Beschwerdeführerin den Antrag, den Bescheid des Finanzamtes hinsichtlich der Nachversteuerung von Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag für an den Geschäftsführer geleistete Gehälter und sonstige Vergütungen aufzuheben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen im Wesentlichen aus, als entscheidungsrelevantes Kriterium sei das "Schulden der Arbeitskraft" des Geschäftsführers anzusehen; bei einem Dienstverhältnis stehe die persönliche Arbeitsleistung des Dienstnehmers im Vordergrund, die im gegenständlichen Fall darin bestehe, dass der Geschäftsführer das Unternehmen aus organisatorischer Sicht leite. Er stelle seine Arbeitskraft innerhalb des Gesellschaftsablaufes insofern zur Verfügung, als er die Geschäftstätigkeit kontrolliere, Finanzpläne erstelle, den Markt beobachte, bei der Vertragserrichtung mitwirke etc. Im Besonderen sei darauf hinzuweisen, dass er laufende monatliche Vergütungen in bestimmt genannter Höhe 14 Mal jährlich erhalte. Der Umstand, dass ihm eine erfolgsunabhängige monatliche Entlohnung zustehe und auch tatsächlich gewährt worden sei, sei als gewichtiges Indiz dafür zu werten, dass eine nichtselbständige Tätigkeit vorliege. Die Erfüllung der dem Geschäftsführer übertragenen Tätigkeitsbereiche erfordere eine faktische Eingliederung in zeitlicher, örtlicher und organisatorischer Hinsicht in den betrieblichen Ablauf. Wesentlich sei die Frage, ob der Geschäftsführer in dieser Eigenschaft ein Unternehmerrisiko zu tragen habe. Zusammenfassend sei festzuhalten, dass der Geschäftsführer seine Arbeitskraft gegenüber der Gesellschaft schulde und - ohne Unternehmerrisiko - regelmäßige Vergütungen für seine Tätigkeit erhalte, jedoch auf Grund des Beteiligungsverhältnisses nicht weisungsgebunden in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft eingegliedert sei. Nicht unbeachtlich seien in diesem Zusammenhang die Berufungsausführungen, wonach der Geschäftsführer sowohl als Dienstnehmer als auch als Gesellschafter bezeichnet werde. Da nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Dienstverhältnis vorliege, seien die dem Geschäftsführer für seine Tätigkeit gewährten Gehälter und sonstigen Vergütungen in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag bzw. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. 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 BGBl. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag 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.

Gemäß § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus selbständiger 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.

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 BGBl. 958/1993 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idFBGBl. 661/1994.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkennt, ergibt sich aus der Entstehungsgeschichte des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 und aus dem Zusammenhang mit der Bestimmung des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988, dass der Formulierung "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" in § 22 Z. 2 das Verständnis beizulegen ist, dass es auf die Weisungsgebundenheit nicht ankommt, wenn diese wegen der Beteiligung an der Gesellschaft nicht gegeben ist, im Übrigen aber nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sein müssen. Dabei ist die auf Grund des gesellschaftsrechtlichen Verhältnisses fehlende Weisungsgebundenheit hinzuzudenken und dann zu beurteilen, ob die Merkmale der Unselbständigkeit oder jene der Selbständigkeit im Vordergrund stehen. Dem Vorliegen bzw. dem Fehlen des Unternehmerrisikos kommt in diesem Zusammenhang wesentliche Bedeutung zu (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 30. November 1999, 99/14/0226).

Die Beschwerde ist insofern im Recht, als sie der Ansicht der belangten Behörde entgegentritt, die Beschwerdeführerin habe in ihrer Berufung ihren Geschäftsführer selbst als Dienstnehmer bezeichnet. Tatsächlich wurde er als Dienstnehmer einer anderen Gesellschaft bezeichnet, an deren Sitz er auch seine Geschäftsführertätigkeit für die Beschwerdeführerin ausübe.

Dies verhilft der Beschwerde jedoch nicht zum Erfolg. Sie tritt der Feststellung der belangten Behörde nicht entgegen, dass dem Geschäftsführer im maßgeblichen Zeitraum ein erfolgsunabhängiger Geschäftsführerbezug ausbezahlt wurde. Für den Beschwerdefall ist entscheidend, dass die belangte Behörde diesen Fixbezug als wesentlichen Umstand gegen das Vorliegen eines Unternehmerrisikos werten durfte.

Die Beschwerde macht im Wesentlichen geltend, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei in den betrieblichen Ablauf weder in zeitlicher noch in örtlicher oder organisatorischer Hinsicht eingegliedert.

Dass der Geschäftsführer seine Tätigkeit für die Gesellschaft am Sitz einer anderen Gesellschaft ausübt, steht der Beurteilung seiner Tätigkeit als Dienstnehmertätigkeit nicht entgegen; die Dienstleistung des Geschäftsführers außerhalb der Firmenräume vermag eine Eingliederung in den Betrieb der Gesellschaft nicht zu hindern (vgl. etwa - ein häusliches Arbeitszimmer betreffend - das bereits zitierte Erkenntnis Zl. 99/14/0226). Eine freie Zeitdisposition des Geschäftsführers wie auch das Fehlen der persönlichen Abhängigkeit und der Unterwerfung unter die betrieblichen Ordnungsvorschriften, Kontrolle und disziplinarische Verantwortlichkeit stehen im Zusammenhang mit dem - aus der gesellschaftsrechtlichen Beziehung resultierenden - Fehlen einer Weisungsgebundenheit und sind daher im gegebenen Zusammenhang nicht von entscheidender Bedeutung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. November 1999, Zl. 99/14/0264).

Soweit die Beschwerdeführerin darauf verweist, dass einerseits die Geschäftsführertätigkeit tatsächlich von einem anderen zu 25 % beteiligten Geschäftsführer ausgeübt werde, und andererseits G.W. sich habe vertreten lassen können, handelt es sich um ein im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliches neues Vorbringen (vgl. § 41 Abs. 1 VwGG). Demgegenüber vermochte die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren keine konkreten Gründe geltend zu machen, die ungeachtet des erfolgsunabhängigen Geschäftsführerbezuges die Dienstnehmereigenschaft ihres Geschäftsführers in Frage stellen könnten. Sie verwies nämlich in ihrer Berufung sachverhaltsbezogen lediglich auf die - oben bereits erwähnte - Dienstnehmereigenschaft des G.W. bei einer anderen Gesellschaft und den Umstand, dass er dort seine Geschäftsführertätigkeit für die Beschwerdeführerin ausübe. Dass dies nicht gegen die Dienstnehmereigenschaft der Tätigkeit des G.W. bei der Beschwerdeführerin spricht, wurde bereits dargelegt.

Da somit dem angefochtenen Bescheid die behauptete Rechtswidrigkeit nicht anhaftet, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 25. Jänner 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1998140188.X00

**Im RIS seit**

01.06.2001

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

© 2024 JUSLINE

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

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