jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1999/11/30 99/14/0226

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.11.1999

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 litb;
FamLAG 1967 §41 Abs1;
FamLAG 1967 §41 Abs2 idF 1993/818;
FamLAG 1967 §41 Abs3 idF 1993/818;
GmbHG §15;
GmbHG §18;
GmbHG §27;

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 A GmbH in N, vertreten durch Dr. Klaus Dieter Strobach und Dr. Wolfgang Schmidauer, Rechtsanwälte in 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 26. Mai 1999, RV438/1-8/1999, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine GmbH. JA ist ihr einziger Gesellschafter und auch ihr Geschäftsführer.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführerin im Instanzenzug für die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers der Jahre 1995 bis 1997 Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt:

Aus einem Fragenkatalog, den die Beschwerdeführerin für das Finanzamt ausgefüllt habe, ergebe sich, dass die

Arbeitszeit des Geschäftsführers 40 Wochenstunden umfasse und keine Urlaubsregelung bestehe. Der Geschäftsführer könne sich bei Tagesgeschäften vertreten lassen. Er erhalte einen Bezug von monatlich 60.000 S. Außerdem erhalte er am Ende eines jeden Jahres eine Tantieme. Nach Ansicht der belangten Behörde schulde JA der Beschwerdeführerin die Arbeitskraft. Er habe sich ihr gegenüber verpflichtet, seine Arbeitskraft für unbestimmte Zeit zur Verfügung zu stellen. Bei einem Dienstverhältnis stehe die persönliche Arbeitsleistung im Vordergrund; diese bestehe im Beschwerdefall in der Leitung des Unternehmens aus organisatorischer Sicht. JA treffe die wichtigsten unternehmerischen Entscheidungen, plane die Investitionen, kontrolliere die Geschäftstätigkeit und überwache die geschäftliche Organisationsstruktur der Beschwerdeführerin. Der Umstand, dass ihm eine monatliche Entlohnung zustehe und auch tatsächlich gewährt worden sei, stelle ein gewichtiges Indiz für die Nichtselbständigkeit dar. Wesentlich sei, dass ihn kein Unternehmerrisiko treffe. Hier sei auch zu beachten, dass er laut Geschäftsführervertrag vom März 1991 bei notwendigen Geschäftsreisen Anspruch auf Auslagenersatz habe. Die Auszahlung einer Tantieme am Ende des Jahres zusätzlich zu den laufenden monatlichen Vergütungen lasse sich mit einem Dienstverhältnis vereinbaren. JA sei mit der Geschäftsführung zwangsläufig in den betrieblichen Organismus eingegliedert. Daran ändere der Umstand nichts, dass er sich im Rahmen seiner Tätigkeit vertreten lassen könne, zumal er aufgrund seiner Gehbehinderung beschränkt leistungsfähig sei. Es liege daher eine - aufgrund des Beteiligungsverhältnisses weisungsfreie - Eingliederung in den Betrieb der Beschwerdeführerin vor. Sohin sei, abgesehen von der aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Beziehung fehlenden und fiktiv hinzuzudenkenden Weisungsgebundenheit, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Dienstverhältnis gegeben. Die Vergütungen an den Geschäftsführer zählten daher zur Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Im Beschwerdeverfahren ist strittig, ob die Beschwerdeführerin für die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers JA Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu entrichten hat, weil diese Bezüge zu Einkünften iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 führen.

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 Unternehmerwagnisses kommt in diesem Zusammenhang wesentliche Bedeutung zu (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Juli 1999, 99/14/0136).

Die Beschwerdeführerin bringt vor, die belangte Behörde habe ihre Entscheidung darauf gestützt, dass der Geschäftsführer JA eine Entlohnung von monatlich 60.000 S erhalte. Die belangte Behörde habe dabei aber übersehen, dass JA diese Vergütung bereits seit März 1991 in unveränderter Höhe gewährt werde. Es widerspreche den

Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Arbeitslohn so viele Jahre unverändert bleibe und nicht einmal die Inflation abgegolten werde. Auch widerspreche es der Erfahrung, dass bei Verminderung des Leistungsumfanges um 85% - in diesem Ausmaß bestehe eine Minderung der Erwerbsfähigkeit - der Arbeitslohn nicht im Wege der Änderungskündigung angepasst worden sei. Die belangte Behörde habe sich auch nicht damit auseinander gesetzt, dass der dem Geschäftsführer laut Vertrag eingeräumte Anspruch auf Auslagenersatz "noch nie bezahlt bzw. verlangt wurde".

Mit diesem Vorbringen behauptet die Beschwerdeführerin unter einem, dass die Entlohnung des Geschäftsführers zu niedrig (keine Inflationsanpassung) und dass sie zu hoch sei (keine Berücksichtigung der eingetretenen Minderung der Erwerbsfähigkeit). Der Zusammenhang zwischen den vorgebrachten Umständen und der steuerlichen Beurteilung der Bezüge des Geschäftsführers ist aber nicht zu erkennen. Es mag zwar ungewöhnlich sein, wenn eine Entlohnung - wie dies die Beschwerdeführerin behauptet - von März 1991 bis Dezember 1997 unverändert monatlich 60.000 S beträgt, das trifft aber unabhängig davon zu, ob die entlohnten Leistungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht werden oder nicht. Für den Beschwerdefall ist in diesem Zusammenhang entscheidend, dass die belangte Behörde den Fixbezug als wesentlichen Umstand gegen das Vorliegen eines Unternehmerrisikos werten durfte. Zusätzlich konnte sie auf den Anspruch auf Auslagenersatz Bedacht nehmen; daran ändert nichts, wenn JA - wie dies die Beschwerde behauptet - als alleiniger Gesellschafter der Beschwerdeführerin die Bezahlung des Auslagenersatzes - das tatsächliche Anfallen von Auslagen behauptet die Beschwerde allerdings nicht - noch nicht verlangt hat.

Insbesondere in Anbetracht des Fehlens des Unternehmerwagnisses kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Einkünfte des Geschäftsführers als solche nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 angesehen hat.

Zur abstrakten Minderung der Erwerbsfähigkeit um 85% ist auszuführen, dass sie nichts darüber aussagt, wie der Geschäftsführer JA seine konkreten Aufgaben als Geschäftsführer bewältigen konnte und bewältigt hat. Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid davon aus, dass JA wegen einer Gehbehinderung eine gewisse Einschränkung der körperlichen Betätigung erfahren hat. Die Beschwerde bringt in diesem Zusammenhang zwar den allgemein gehaltenen Hinweis vor, dass die Erwerbsminderung des JA nicht auf die Gehbehinderung zurückzuführen sei, enthält sich hiezu aber eines konkreten Vorbringens.

Die Beschwerdeführerin wendet weiters ein, es widerspreche den Denkgesetzen, dass eine zu 85% erwerbsgeminderte Person noch ihre Arbeitskraft im Sinn des Geschäftsführervertrages schulde. Die belangte Behörde habe sich nicht damit auseinander gesetzt, dass JA nur beschränkt leistungsfähig sei, nur die wichtigsten Entscheidungen treffe und das Tagesgeschäft von beauftragten Dienstnehmern ausführen lasse. Die Beschwerdeführerin habe zwar ursprünglich in der erwähnten, ihr im Verwaltungsverfahren aufgetragenen Anfragebeantwortung die Arbeitszeit des Geschäftsführers mit "ca. 40 Stunden wöchentlich" angegeben, diese Angabe später aber durch "nur nach Bedarf" ersetzt.

Hiezu sei nochmals entgegnet, dass eine abstrakte Minderung der Erwerbsfähigkeit der Erfüllung der - vorwiegend intellektuellen - Geschäftsführeraufgaben nicht entgegenstehen muss. Die Delegierung von Arbeit auf die weiteren Dienstnehmer ist eine beim leitenden Führungspersonal zumindest nicht unübliche Vorgangsweise (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Februar 1999, 97/15/0175); auch in einem Dienstverhältnis stehende Fremdgeschäftsführer sind vielfach für die strategische Führungsarbeit und nicht zur Abwicklung der täglichen Routine angestellt. Dass aber für einen alle Anteile an der Kapitalgesellschaft haltenden Geschäftsführer eine exakt festgelegte Arbeitszeit nicht besteht, ergibt sich, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 26. November 1996, 96/14/0028, zum Ausdruck gebracht hat, schon aus der gesellschaftsrechtlichen Beziehung und der daraus resultierenden Weisungsfreiheit. Mangels entgegenstehender Umstände konnte die belangte Behörde aber davon ausgehen, dass entsprechende, einen laufenden Monatsbezug von 60.000 S rechtfertigende Leistungen erbracht worden sind.

Weiters wird in der Beschwerde gegen die Eingliederung des Geschäftsführers JA in den Betrieb der Beschwerdeführerin vorgebracht, JA verfüge über keinen Schreibtisch im Betrieb, sondern treffe die unternehmerischen Entscheidungen in seinem Privathaus. Zur Eingliederung ergebe sich aus dem Geschäftsführervertrag lediglich, dass JA für die organisatorischen Belange Sorge zu tragen habe. Die belangte

Behörde hätte aus der Betrachtung des Gesamtbildes erkennen müsse, dass "die Geschäftsführung im vorliegenden Fall in Form des Controlling geschieht", was gegen eine in die betriebliche Organisation eingebundene Stellung spreche.

Unabhängig davon, ob die Tätigkeit des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin tatsächlich als Controlling bezeichnet werden kann, ist darauf zu verweisen, dass die Tätigkeit eines Controllers durchaus auch in einem Dienstverhältnis ausgeübt werden kann, weshalb aus diesem Umstand nichts für den Standpunkt der Beschwerdeführerin zu gewinnen wäre. Dass das Büro des Geschäftsführer sein häusliches Arbeitszimmer ist, hindert nicht, dass die laufend erbrachte und laufend entlohnte leitende Tätigkeit des Geschäftsführers zu seiner Eingliederung in den Betrieb der Beschwerdeführerin führt. Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin nach dem Beschwerdevorbringen im Fragenkatalog des Finanzamtes ausgeführt: "Der Arbeitsort liegt sowohl in der Firma als auch im Privathaus des Geschäftsführers."

Die Beschwerdeführerin verweist schließlich auf das hg. Erkenntnis vom 15. Juli 1998, 97/13/0169. Dieses Erkenntnis enthält allerdings keine Ausführungen zu Einkünften iSd § 22 Z. 2 EStG 1988.

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 nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 30. November 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1999140226.X00

Im RIS seit

05.03.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at