

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

23.02.2010

Geschäftszahl

2010/15/0007

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der E Gesellschaft m.b.H. in N, vertreten durch Dr. Friedrich Schubert, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Reiserstraße 40, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 17. November 2009, Zl. RV/3536-W/09, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum Jänner 2003 bis Dezember 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerde und dem in Ablichtung angeschlossenen Bescheid ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde im Instanzenzug für einzelne Kalendermonate der Jahre 2003, 2004 und 2005 Dienstgeberbeiträge sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag mit der Begründung festgesetzt hat, in diesen Zeiträumen seien Geschäftsführerbezüge ausbezahlt worden, welche von der beschwerdeführenden Gesellschaft zu Unrecht nicht den genannten Selbstbemessungsabgaben unterzogen worden seien.

Zur rechtlichen Beurteilung führte die belangte Behörde aus, vor dem Hintergrund des vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen funktionalen Verständnisses der Eingliederung in den Organismus des Betriebes sei im gegenständlichen Fall durch die unbestritten kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung das Merkmal der Eingliederung ohne Zweifel gegeben. Der zu 80% an der Beschwerdeführerin beteiligte Geschäftsführer übe seine Funktion seit dem 4. April 2002 aus. Das Berufungsvorbringen, der Geschäftsführer agiere absolut weisungsfrei, könne sich durch eine geeignete Person vertreten lassen und habe keinen Urlaubsanspruch, stehe dem Vorliegen von Einkünften iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, nicht entgegen. Auch die Auszahlung der Geschäftsführerhonorare in Form von Akontierungen in unterschiedlicher Höhe und unterschiedlichen Zeiträumen unter Berücksichtigung der Liquiditätslage erfülle das Merkmal der laufenden Entlohnung des Geschäftsführers in ausreichendem Ausmaß. Die zivilrechtliche Form, in welche die Leistungsbeziehung zwischen dem wesentlich Beteiligten und der Gesellschaft gekleidet sei, gegenständlich liege ein Werkvertrag vor, sei für die steuerliche Qualifikation der Einkünfte ohne Aussagekraft. Die Geschäftsführerbezüge in Höhe von 16.000 EUR (2003), 22.000 EUR (2004) und 14.000 EUR (2005) seien daher in den Kalendermonaten der jeweiligen Auszahlung in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Dieser Umstand sei dem Finanzamt erst anlässlich einer Lohnsteuerprüfung bekannt geworden. Die Voraussetzungen des § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO lägen daher vor.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat erwogen hat:

Vor dem Verwaltungsgerichtshof ist allein die Frage strittig, ob die vom Gesellschafter-Geschäftsführer für seine Tätigkeit bezogenen Vergütungen dem § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 zu subsumieren und damit in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag einzubeziehen sind.

Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, VwSlg. 7979/F, klargestellt. In diesem, einen 90 %igen Gesellschafter-Geschäftsführer betreffenden Erkenntnis sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass bei der Frage, ob Einkünfte nach § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 erzielt werden, entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob der Geschäftsführer bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, könne nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen die Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes nicht klar zu erkennen wäre. Vom Fehlen einer solchen Eingliederung ist nach dem in ständiger Judikatur entwickelten Verständnis zu diesem Tatbestandsmerkmal in aller Regel nicht auszugehen (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 23. November 2004, 2004/15/0068, und vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0140).

Im vorliegenden Fall hat der zu 80% an der Beschwerdeführerin beteiligte Geschäftsführer nach den unbestrittenen Feststellungen der belangten Behörde kontinuierlich über einen längeren Zeitraum hindurch die Aufgaben der Geschäftsführung der GmbH wahrgenommen. Dadurch ist das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft zweifelsfrei gegeben (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2008/15/0260). In der Beschwerde wird diese Eingliederung zwar in Abrede gestellt, die dazu vorgebrachten Argumente (der Geschäftsführer sei an keine feste Arbeitszeit gebunden, entscheide selbständig über seine Anwesenheit am Ort des Unternehmens, habe keinen Anspruch auf Urlaub, sei an keine Weisungen gebunden, sei frei in der Wahl seiner Arbeitsmittel und könne sich durch eine geeignete Person vertreten lassen) erweisen sich vor dem Hintergrund der im erwähnten Erkenntnis des verstärkten Senates angestellten Erwägungen (vgl. insbesondere Punkt 7. der Entscheidungsgründe) aber als nicht stichhältig.

Mit dem im Mittelpunkt der Beschwerde stehenden Ausführungen, wonach dem Geschäftsführer nur bei Vorliegen eines positiven Betriebsergebnisses eine Vergütung in Höhe von 7% der Umsatzerlöse gebühre, wird im Ergebnis ein Unternehmerrisiko angesprochen, dem nach der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes jedoch keine Bedeutung zukommt.

Dass es sich bei den festgestellten Zahlungen "inhaltlich" um "Vorauszahlungen" handelt, steht der Annahme von Bezügen iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 schon deswegen nicht entgegen, weil nach Erstellung des jeweiligen Jahresabschlusses unstrittig eine Verrechnung der geleisteten Vorauszahlungen mit dem sodann feststehenden Honoraranspruch zu erfolgen hat. Vom Vorliegen eines neben der Geschäftsführervergütung eingeräumten Darlehens kann daher keine Rede sein. Es war daher nicht rechtswidrig, die vorausgezählten Beträge als Vergütungen iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu beurteilen.

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

Wien, am 23. Februar 2010