

Lohnnebenkosten bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern

Eingliederung des Geschäftsführers in den Betrieb ist wichtigstes Kriterium

Wer ist wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer?

Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften mit einer Beteiligung von mehr als 25% beziehen grundsätzlich Einkünfte aus selbständiger Arbeit. D.h. ein wesentlich beteiligter Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft gilt aus einkommensteuerlicher Sicht nicht als Dienstnehmer und kann für seine Bezüge nicht die begünstigte Besteuerung des Urlaubs- und Weihnachtsgeldes mit 6% in Anspruch nehmen.

Wenn die Vorjahresumsätze unter 220.000 EUR lagen, kann er von den Einnahmen 6% als pauschale Betriebsausgaben sowie zusätzlich die Sozialversicherungsbeiträge abziehen. Vom verbleibenden vorläufigen Gewinn können nochmals 13% Gewinnfreibetrag - maximal 3.900 EUR in Abzug gebracht werden – als Ausgleich für die begünstigte Besteuerung der Sonderzahlungen bei Dienstnehmern.

Details finden Sie auf unserer Infoseite zum [Gewinnfreibetrag](#).

Lohnnebenkosten

Auf Grund der verschärften Rechtsprechung des VwGH vom 10.11.2004, 2003/13/0018 werden jedoch für den Bereich der Lohnnebenkosten

- Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds (DB)
- Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)
- Kommunalsteuer (KommSt)

wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer idR als Dienstnehmer qualifiziert. D.h. Bezüge von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern unterliegen der Lohnnebenkostenpflicht (DB, DZ, KommSt), obwohl diese Personen Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen.

Achtung:

Vollendet ein wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer das 60. Lebensjahr, sind ab dem Folgemonat die zugeflossenen Bezüge nicht in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Dienstgeberzuschlag einzubeziehen (UFS 4.7.2011, RV/0102-W/11).

Diese Befreiung ab Vollendung des 60. Lebensjahres gilt jedoch nicht für die Kommunalsteuer.

Ebenso sind die DB- und DZ-Befreiungsbestimmungen des FLAG für begünstigt behinderte Dienstnehmer bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern nicht anwendbar.

Beitragspflicht für Kostenersätze

Auch die von der Gesellschaft an wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer gewährten Kostenersätze (z.B. Reisekosten, Telefonkosten usw.) unterliegen der Lohnnebenkostenpflicht (DB, DZ und KommSt).

Dies bedeutet eine wesentliche Unterscheidung zu Dienstnehmern (z.B. nicht wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer bis 25% Beteiligung), bei denen Kostenersätze gem. § 26 EStG nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählen und daher nicht DB-, DZ- und KommSt-pflichtig sind.

Details zu den Lohnnebenkosten finden Sie auf unseren Infoseiten: [Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds \(DB\)](#), [Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag \(DZ\)](#) und [Kommunalsteuer](#).

Auch die private Nutzung des Firmen-PKWs zählt zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit und unterliegt den Lohnnebenkosten. Seit dem Kalenderjahr 2018 ist durch eine Verordnung die Art der Berechnung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung eines Firmen PKWs klar geregelt:

Die Berechnung des geldwerten Vorteils erfolgt - wie bei Dienstnehmern - gemäß der Sachbezugswerteverordnung. Abweichend vom Wert laut Sachbezugswerteverordnung kann wahlweise als geldwerter Vorteil die auf die private Nutzung entfallenden und von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen angesetzt werden. Das Ausmaß der privaten Nutzung ist entsprechend nachzuweisen (z.B. Fahrtenbuch).

Details zum Sachbezug bei privater Nutzung eines Firmen PKWs finden Sie auf unserer Infoseite zum [KFZ-Sachbezug](#).

Merkmale zur Abgrenzung der Lohnnebenkostenpflicht

Die bis zum VwGH-Erkenntnis im Jahr 2004 maßgeblichen drei Merkmale zur Abgrenzung waren folgende:

- Eingliederung des Geschäftsführers in den Betrieb
- das Tragen von Unternehmerrisiko
- Regelmäßigkeit der Entlohnung

Diese Merkmale wurden bereits 2004 auf ein einziges entscheidendes Merkmal reduziert und zwar auf die Eingliederung des Geschäftsführers in den Betrieb.

Die zwei anderen genannten Merkmale sind nur mehr im Ausnahmefall dann relevant, wenn das Merkmal der Eingliederung für die Beurteilung nicht ausreichend ist.

Die Rechtsprechung versteht die Eingliederung funktionell, das heißt unabhängig von der Frage, ob jemand weisungsgebunden bzw. untergeordnet ist. Die funktionelle Eingliederung liegt dann vor, wenn man die Geschäftsführung inne hat oder sonst operativ für die Gesellschaft tätig ist.

Achtung:

Da für die steuerliche Anerkennung einer Tätigkeitsvergütung als Betriebsausgabe idR diese Eingliederung Voraussetzung ist, unterliegen die Bezüge (auch Kostenersätze) wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer so gut wie immer den Lohnnebenkosten.

Stand: 01.01.2023