

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***Ri***, den Richter ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LR1*** und ***LR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Gerald Prucher, Lagergasse 380, 8055 Seiersberg,

über die Beschwerde vom 3. Februar 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 12. Jänner 2015 betreffend Dienstgeberbeitrag 2009 – 2012 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009 – 2012 sowie die Beschwerde vom 14. Mai 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 23. April 2018 betreffend Dienstgeberbeitrag 2013 – 2016, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 – 2016 und Säumniszuschlag für DB 2013 - 2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Februar 2021 in Anwesenheit von ***Sf*** als Schriftführer zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) ([B-VG](#)) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer **abgabenbehördlichen Überprüfung** hat das Finanzamt folgendes festgestellt:

Herr ***a*** ***A*** und Herr ***b*** ***B*** sind zu je 50% an der Bf. beteiligt und als Geschäftsführer bestellt. Neben ihrer (entgeltlichen) Geschäftsführertätigkeit erbringen sie im Rahmen ihrer ***A*** & ***B*** GesbR Bauleistungen an die Bf., die die Bf. an ihre Kunden weiter verrechnete.

Das Finanzamt schrieb der Bf. für die als Bauleistungen der ***A*** & ***B*** GesbR verrechneten Beträge Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die 2009 – 2012 vor und begründete dies folgendermaßen: „*Da die Bauleistungen ausschließlich von den*

Geschäftsführern durchgeführt wurden, sind diese Aufwendungen gemäß § 22 Zif.2 EStG 1988 (Die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung gewährt werden) DB, DZ und Kommunalsteuerpflichtig."

Auch die hier angefochtenen Bescheide der Jahre 2013 – 2016 beruhen auf derselben Feststellung bzw. Begründung.

Zusätzlich wurde festgestellt, dass die Bf. den Geschäftsführern je einen PKW zur Verfügung gestellt hat, der als geldwerter Vorteil nicht zur Bemessungsgrundlage für den DB und DZ herangezogen wurde. Das Finanzamt zählte auch diese Beträge zur Bemessungsgrundlage für die hier angefochtenen Bescheide.

Auf Anfrage des Finanzamtes erläuterte der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 27.4.2016 zum Sachverhalt Folgendes:

*„Die Werkverträge für die von der ***A*** & ***B*** GesbR an die ***Bf*** GmbH erbrachten Leistungen wurden/werden nicht in Schriftform abgeschlossen. Herr ***A*** bzw. Herr ***B*** verrechnen ihren persönlichen Arbeitsaufwand der GmbH auftragsbezogen, wobei der Tagessatz (10 Stunden/Tag) in etwa € 1.000 für beide ausmacht (€ 500 pro Person und Tag). Je nachdem um welchen Auftrag es sich handelt (Schwierigkeitsgrad, Dringlichkeit) kann der Verrechnungssatz etwas variieren - im Großen und Ganzen beträgt er aber € 50/Stunde und Person. Die Auftragsannahme durch die ***Bf*** GmbH läuft wie folgt ab:*

*Der Kunde möchte wissen, was der gesamte Auftrag gesamt voraussichtlich kostet. Dies ist in der Baubranche üblich; dh. der Kunde will immer einen „Pauschalpreis“ wissen. Die ***Bf*** GmbH kalkuliert dann entsprechend (Mitarbeitereinsatz, Material, persönliche Tätigkeiten durch Herrn ***A*** bzw. Herrn ***B***, Gewinn) aufgrund von Erfahrungswerten.*

*Die erforderlichen Tätigkeiten durch Herrn ***A*** bzw. Herrn ***B*** werden dann mit den o.g. Stundensätzen von der GesbR an die GmbH verrechnet, wobei in diesen Stundensätzen auch ein entsprechender Gewinnanteil enthalten ist. Aufgrund der Diversität der Aufträge gibt es - wie bereits ausgeführt - keinen schriftlichen Werkvertrag. Die Werkverträge werden auftragsbezogen mündlich zwischen GmbH und GesbR vereinbart.*

2) Geschäftsführerverträge

*Schriftliche Geschäftsführerverträge gibt es nicht. Herr ***A*** und Herr ***B*** sind jeweils zu 50% an der ***Bf*** GmbH beteiligt und vertreten die Gesellschaft nach außen als Gesellschafter-Geschäftsführer. Für diese Tätigkeit erhalten Sie von der ***Bf*** GmbH einen Geschäftsführerbezug ausbezahlt (€ 2.000/Monat pro Geschäftsführer und Jahr). Mit diesem Entgelt sind sämtliche mit der Geschäftsführung der GmbH anfallenden Agenden abgegolten. Eine weitergehende Vereinbarung gibt es nicht. Die Verrechnung der GF-Bezüge erfolgt durch unsere Lohnverrechnung - es wird hier laufend DB/DZ und KommSt. abgeführt. Eine etwaige*

Anpassung der GF-Bezüge erfolgt im gegenseitigen Einvernehmen je nach Auftragslage der GmbH bzw. bei Veränderung des mit der Geschäftsführung anfallenden Arbeitsaufwandes.“

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** vom 3.2.2015 erläuterte die Bf., dass die ***A*** & ***B*** GesbR vor ca. 25 Jahren gegründet wurde und laufend Bauleistungen an ihre Kunden erbracht hatte.

Im Jahr 2009 sei die Bf. gegründet worden um die persönliche Haftung der Herrn ***A*** und ***B*** einzuschränken. Ab diesem Zeitpunkt wurden die Leistungen mit den Kunden von der Bf. abgerechnet. Die tatsächliche Ausführung oblag weiterhin der ***A*** & ***B*** GesbR, die ihre Leistungen nun nicht direkt an die Kunden fakturierte, sondern an die Bf.

Die Leistung wurden nicht von den Geschäftsführern erbracht, sondern von einer seit mehr als 25 Jahre bestehenden GesbR. Die Arbeitsleistungen der Herrn ***B*** und ***A*** werden daher für die GesbR und nicht für die Bf. erbracht.

Die abweisende **Beschwerdevorentscheidung** vom wurde im Wesentlichen damit begründet, dass [§ 22 Z 2 EStG 1988](#) nicht nur die Betätigung als Gesellschaftergeschäftsführer, sondern auch den in anderer Weise für die Gesellschaft tätig werdenden Gesellschafter erfasse. Wörtlich heißt es:

„Es kommt dabei nicht auf die Erfüllung einer Funktion als Organ der Gesellschaft an und es ist dabei auch nicht auf die Art der Tätigkeit abzustellen.

Der Qualifikation von Einkünften iSd § 22 Z 2 zweiter TS EStG steht es auch nicht entgegen, wenn die Art der Tätigkeit, würde sie nicht der Gesellschaft gegenüber erbracht werden, eine andere Beurteilung der daraus erzielten Einkünfte zur Folge hätte.“

Im **Vorlageantrag** vom 4.11.2016 verwies die Bf. auf ihr bisheriges Vorbringen.

Mit Beschwerde vom 14.5.2018 verzichtete die Bf. hinsichtlich der Bescheid der Jahre 2013 – 2016 auf eine BVE und beantragte, die Beschwerde dem BFG vorzulegen. Inhaltlich wurde auf die Beschwerde vom 3.2.2015 verwiesen. Die Feststellungen zur „Abfuhrdifferenz“ wurden nicht angefochten. Zur PKW-Nutzung machte die Bf. keine Ausführungen.

Auf **Anfrage des BFG** erläuterte die Bf. in ihrem Schreiben vom 11.1.2021 das Auftragsverhältnis mit der ***A*** & ***B*** GesbR folgendermaßen:

Die Leitung der GesbR an die Bf. besteht in der „Montage von Regalteilen, welche fest mit dem Gebäude des Kunden (***1***) verbunden werden. An der Leistungserbringung (***Bf***) GmbH gegenüber (***1***) waren sowohl Herr ***A*** bzw. Herr ***B*** wie auch Dienstnehmer bzw. Leiharbeiter beteiligt. Außer die (***Bf***) GmbH gab es keine weiteren Auftragnehmer in der (***A***) und (***B***) GesbR. Die (***Bf1***) verfügt auch über eigene Dienstnehmer und Leiharbeiter, die an der Leistungserbringung gegenüber der (***1***) GmbH beteiligt waren. Die Leistungen wurden nicht ausschließlich durch Herrn ***A*** bzw. Herrn ***B*** persönlich erbracht.“

Das Finanzamt erklärte, dass hinsichtlich der verrechneten „Montageleistungen“ davon auszugehen sei, dass für die (***A***) & (***B***) GesbR lediglich die beiden Gesellschafter (***b***) (***B***) und (***a***) (***A***) tätig geworden sind, weil eine Leistungserbringung durch anderen Personen mangels Arbeitnehmer der (***A***) & (***B***) GesbR ausscheide. Die fehlenden Arbeitnehmer belegte das Finanzamt durch Vorlage von Sozialversicherungsabfragen.

Die Abfragen des Finanzamtes belegen weiters, dass die (***A***) & (***B***) GesbR am Wohnsitz von Herrn ***A*** in (***AdrA***) erfasst ist.

Im Rahmen der **mündlichen Verhandlung** erläuterte der steuerliche Vertreter zur privaten PKW-Nutzung, dass die Gesellschafter über private Kfz verfügen und es daher nicht gerechtfertigt sei, den Gesellschaftern 20% der PKW-Kosten zuzurechnen. Die Gesellschafter seien nur gelegentlich privat gefahren, ansonsten 1 bis 2 mal täglich von (***Adr***) (ihrem Wohnsitz) nach (***AdrBf***) (dem Betriebssitz der Bf).

Zur Auftragsabwicklung erklärte er, dass die Bf. Dienstgeberin der Dienstnehmer bzw. Leiharbeiter sei.

In Ergänzung dazu erläuterte der steuerliche Vertreter, dass die (***A***) & (***B***) GesbR weiter über Betriebsvermögen verfüge, weil dieses im Zuge der Gründung der Bf. nicht an diese verkauft worden sei. Die GesbR hätte jederzeit andere Aufträge annehmen können. Herr (***A***) und Herr (***B***) verfügen jeweils über eine eigene Gewerbeberechtigung.

Der steuerliche Vertreter legte das Anlageverzeichnis aus dem Jahr 2007 vor, dem zu entnehmen ist, dass das Betriebsvermögen der (***A***) & (***B***) GesbR im Wesentlichen aus Werkzeugen besteht.

Auf Befragen des Senates musste er allerdings einräumen, dass er nicht beweisen könne, dass die Werkzeuge nur von der (***A***) & (***B***) GesbR und nicht auch von Dienstnehmern der Bf. genutzt wurden. Das Finanzamt warf dazu ein, dass es nach ihren Erhebungen stets zu Vermischungen der GesbR und der Bf. gekommen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Herr ***a*** ***A*** und Herr ***b*** ***B*** sind zu je 50% an der Bf. beteiligt und als Geschäftsführer bestellt. Dafür erhalten sie eine Entlohnung iSd [§ 22 Z 2 EStG 1988](#) iHv jeweils 2.000 Euro monatlich (Vorbringen in der Beschwerde). Schriftliche Geschäftsführerverträge gibt es nicht (Schreiben der Bf. vom 27.4.2016).

Daneben sind sie Gesellschafter der seit rund 25 Jahren bestehenden ***A*** & ***B*** GesbR. Die GesbR hat keine Dienstnehmer (Vorbringen des FA bzw. Angaben des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung). Die GesbR hat der Bf. die Montage von Regalteilen bei der Firma ***1*** in ***AdrBf*** verrechnet (Vorbringen in der Beschwerde). Darüber wurden keine schriftlichen Werkverträge abgeschlossen. Herr ***A*** bzw. Herr ***B*** verrechnen ihren persönlichen Arbeitsaufwand der GmbH auftragsbezogen, wobei der Tagessatz (10 Stunden/Tag) in etwa 1.000 Euro für beide ausmacht (500 Euro pro Person und Tag), zT gibt es Abweichungen abhängig vom Schwierigkeitsgrad oder der Dringlichkeit (Schreiben der Bf. vom 27.4.2016).

Die GesbR hat keine Dienstnehmer beschäftigt (Abfrage bei der Sozialversicherung bzw. Angaben des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung).

Herr ***A*** und Herr ***B*** haben die verrechneten Leistungen persönlich erbracht. Das ergibt sich einerseits daraus, dass die GesbR keine Dienstnehmer hat und die Leistungen daher nur von den Beteiligten erbracht werden können und andererseits daraus, dass die Bf. in ihrem Schreiben vom 27.4.2016 von einem Stundenlohn von 50 Euro/Person spricht. Auch die Anfragebeantwortung vom 11.1.2021 bezieht sich auf die Leistungserbringung an den Auftraggeber der Bf. und nicht die Leistungen der GesbR an die Bf.

Die GesbR tritt im Geschäftsleben nicht nach außen auf, hat keine anderen Auftraggeber als die Bf. und hat ihren Sitz am Wohnsitz von Herrn ***A***.

Die Gesellschafter nutzten KFZ der Bf. dafür, von ihrem Wohnort an den Betriebsstandort zu gelangen und gelegentlich auch für andere Privatfahrten (Angaben in der mündlichen Verhandlung).

2. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 41 FLAG in der im Streitzeitraum geltenden Fassung lautet:

(1) Den Dienstgeberbeitrag haben alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

(2) Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des [§ 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des [§ 4 Abs. 4 ASVG](#), sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des [§ 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988](#).

(3) Der Beitrag des Dienstgebers ist von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988](#) sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des [§ 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) und an freie Dienstnehmer im Sinne des [§ 4 Abs. 4 ASVG](#).

§ 22 EStG 1988 BGBl 400/1988 idF BGBl 201/1996 lautet:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind:

(...)

2. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Darunter fallen nur:

- Einkünfte aus einer vermögensverwaltenden Tätigkeit (zB für die Tätigkeit als Hausverwalter oder als Aufsichtsratsmitglied).

- 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. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte des Zeitraumes ihrer Tätigkeit wesentlich beteiligt war. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind weiters Zuwendungen von Privatstiftungen im Sinne des § 4 Abs. 11,

soweit sie als Bezüge und Vorteile aus einer bestehenden oder früheren Beschäftigung (Tätigkeit) anzusehen sind.

3.2. Zurechnung der Leistungen der ***A*** & ***B*** GesbR

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die Leistungen, die die ***A*** & ***B*** GesbR in Rechnung gestellt haben, dieser oder den natürlichen Personen ***a*** ***A*** und ***b*** ***B*** zuzurechnen sind.

Der VwGH hat am 15.12.2010, 2008/13/0012 erkannt, dass die Existenz einer Gesellschaft zwar nicht beiseitegeschoben werden kann, jedoch die Frage zu beantworten ist, ob die Gesellschaft tatsächlich den Zwecken dient, die vorgegeben werden. Wenn dies zu verneinen ist, wenn etwa die Gesellschaft am Erwerbsleben nicht in der erklärten Art und Weise teilnimmt oder zwischengeschaltet nicht sinnvolle Funktionen erfüllt, sind die Ergebnisse der entfalteten Tätigkeit nicht der Gesellschaft, sondern den tatsächlichen Trägern der Erwerbstätigkeit zuzurechnen.

Sofern sich die Einbindung der GesbR in der Ausstellung von Rechnungen erschöpft, dient die GesbR nur als "Zahlstelle" (VwGH 24.09.2014, [2011/13/0092](#) zur sog. „Drittanstellung“ von Geschäftsführern; vgl. in diesem Zusammenhang etwa Tanzer, ÖStZ 2009, 124ff) und die Leistungen sind den Gesellschaftern direkt zuzurechnen.

Die Bf. wurde laut eigenen Angaben im Jahr 2009 gegründet, um die Haftung der Herrn ***a*** ***A*** und ***b*** ***B*** einzuschränken.

Die Bf. ist gegenüber den Auftraggebern als Leistungserbringerin aufgetreten, hat Verträge abgeschlossen und die Leistungen auch unter Mithilfe von eigenen Dienstnehmern und Leiharbeitern erbracht. Es handelt sich daher um eine operative Gesellschaft, die im Wirtschaftsleben eigenständig in Erscheinung tritt.

Seit ihrer Gründung erfüllte die Bf. die Aufträge, die bisher von der ***A*** & ***B*** GesbR erbracht wurden. Dies tat sie durch eigene Dienstnehmer und durch die Tätigkeiten von ***a*** ***A*** und ***b*** ***B***, die ihre Leistungen als ***A*** & ***B*** GesbR abgerechnet haben.

Mangels Personals war es der ***A*** & ***B*** GesbR nur möglich, die Leistungen durch ***a*** ***A*** und ***b*** ***B*** persönlich zu erbringen. Bei der Leistungserbringung konnte nicht ausgeschlossen werden, dass die Dienstnehmer der Bf. auch die Werkzeuge (das Anlagevermögen) der ***A*** & ***B*** GesbR benutzten.

Die ***A*** & ***B*** GesbR ist im Wirtschaftsleben nur insoweit in Erscheinung getreten, als sie Vertragspartnerin bzw. mangels schriftlicher Verträge zumindest Abrechnungspartnerin der Bf. war.

Selbst wenn es der ***A*** & ***B*** GesbR theoretisch möglich gewesen wäre, Leistungen an Dritte zu erbringen, hat sie dies tatsächlich nicht getan. Ein theoretisch möglicher Auftritt nach Außen, der tatsächlich jedoch nicht verwirklicht wurde, vermag nichts daran zu ändern, dass die ***A*** & ***B*** GesbR keine wirtschaftlich sinnvolle Funktion erfüllte und sich ihre Tätigkeit in der Ausstellung von Rechnungen erschöpfte.

Bei einem Sachverhalt wie im Beschwerdefall hat es der VwGH 15.12.2010, [2008/13/0012](#) als nicht rechtswidrig erkannt, die von der Bf. geleisteten Vergütungen deren beiden Gesellschaftern direkt zuzurechnen (so auch BFG vom 10.10.2019, [RV/1100486/2012](#)). Obwohl die Leistungen der Herrn ***a*** ***A*** und ***b*** ***B*** der Bf. als Leistung der ***A*** & ***B*** GesbR in Rechnung gestellt wurden, sind sie den beiden Gesellschaftern als tatsächlichen Trägern der Erwerbstätigkeit zuzurechnen.

3.3. Art der Einkünfte

Im Beschwerdefall erzielen Herr ***a*** ***A*** und Herr ***b*** ***B*** unstrittig Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit als Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf., da sie in den geschäftlichen Organismus der Bf. durch ihre nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird, eingegliedert sind (vgl. z.B. VwGH 28.5.2008, [2006/15/0280](#)).

Strittig ist, ob der Teil der Einkünfte, der den Beiden aus ihrer Tätigkeit, die von der ***A*** & ***B*** GesbR in Rechnung gestellt wurde, direkt zugerechnet wird, ebenfalls eine Vergütung darstellt, die an wesentlich beteiligte für sonst alle Merkmale eines Dienstvertrages aufweisende Beschäftigung gewährt wird.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 4.6.2020, [Ra 2020/15/0002](#); VwGH 23.9.2010, [2010/15/0121](#), VwGH 25.11.2009, [2007/15/0181](#) oder VwGH 19.3.2008, [2008/15/0083](#)), dass der Umstand, dass der Gesellschafter nicht nur Aufgaben der Geschäftsführung, sondern auch Tätigkeiten im operativen Bereich der GmbH ausübt, einer Übernahme der in der Judikatur erarbeiteten Grundsätze, unter welchen von der Erzielung von Einkünften nach [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) ausgegangen werden kann, nicht entgegensteht. Die Bestimmung des [§ 41 Abs. 2 FLAG 1967](#) iVm [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) stellt auf die Art der Tätigkeit des an der Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten nicht ab. Der Beurteilung der Einkünfte als solche nach [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) steht es nach dieser Rechtsprechung nicht entgegen, wenn die Art der Tätigkeit, würde sie nicht der Gesellschaft erbracht werden, eine andere Qualifikation der daraus erzielten Einkünfte geböte.

Entscheidend ist, dass der Gesellschafter selbst bei der Ausführung der von der Gesellschaft lukrierten Aufträge tätig wird. Das gilt für sämtliche persönlich erbrachten Leistungen des Gesellschafter-Geschäftsführers, selbst wenn er nebenbei ein Unternehmen betreibt, das auch Leistungen an fremde Dritte erbringt. Nur soweit Leistungen von der Belegschaft des

leistenden Unternehmens erbracht werden, käme eine Erfassung als Einkünfte gemäß [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) nicht in Betracht (VwGH 29.1.2020, [Ra 2019/13/0115](#), vgl. auch VwGH 1.6.2016, [2013/13/0061](#), mwN).

Herr ***a*** ***A*** und Herr ***b*** ***B*** waren im streitgegenständlichen Zeitraum jeweils wesentlich am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligt und zu deren Geschäftsführer bestellt. Zudem erfüllten sie für die Bf. die dargestellten Aufgaben. Die von der Beschwerdeführerin geleisteten Vergütungen sind - wie obenstehend dargelegt - unmittelbar den beiden Gesellschafter-Geschäftsführern zuzurechnen und stellen Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit ([§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#)) dar, da die beiden Gesellschafter in funktioneller Hinsicht auf Dauer einen Teil des Organismus der Beschwerdeführerin bildeten.

Von den Einkünften nach [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) ist gemäß § 41 Abs 3 FLAG ein Dienstgeberbeitrag sowie gem. § 122 Abs 8 WKG ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu entrichten. Die Festsetzung erfolgte damit zu Recht.

3.4. PKW-Nutzung

Soweit die Festsetzung des DB und DZ die Nutzung des PKW betrifft ist festzuhalten, dass Fahrten zwischen dem Wohnort und der Arbeitsstätte der Gesellschafter aus Sicht der Bf. nicht betrieblich veranlasst sind (eine allfällige berufliche Veranlassung kann nur seitens der Gesellschafter bestehen), weil die betrieblich veranlassten Fahrten der Bf. an deren Betriebsort in ***AdrBf*** beginnen und enden. Es liegt nicht in der Sphäre der Gesellschaft, wie ihre Arbeitnehmer oder Auftragnehmer von ihrem jeweiligen Wohnort zum Betriebsstandort gelangen.

Besteht für einen wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer die Möglichkeit, ein von der Kapitalgesellschaft zur Verfügung gestelltes Kraftfahrzeug für privat veranlasste Fahrten zu benützen, liegen sonstige Vergütungen iSd [§ 22 Z 2 EStG 1988](#) vor (vgl. beispielsweise VwGH 24.10.2019, [Ra 2018/15/0099](#)), die gemäß § 41 Abs 3 FLAG bzw. § 122 Abs 8 WKG ebenfalls zur Bemessungsgrundlage der angefochtenen Bescheide zählen. Die diesbezügliche Festsetzung erfolgte damit auch zu Recht.

3.5. Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so ist zunächst ein Säumniszuschlag von 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages zu verhängen ([§ 217 Abs 1 und 2 BAO](#)).

Da die Bf. die Auffassung vertreten hat, dass für die hier strittigen Vergütungen Dienstgeberbeiträge zu entrichten sind, hat sie den darauf entfallenden Abgabenbetrag nicht fristgerecht entrichtet. Das Finanzamt hat daher zu Recht Säumniszuschläge vorgeschrieben.

3.6. Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der VwGH hat sich bereits mehrmals mit der Zwischenschaltung von Gesellschaften auseinandergesetzt. Das hier ergangene Erkenntnis folgt dieser Rechtsprechung sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 17. Februar 2021