

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden***R1***, den Richter***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichterinnen ***R3*** und ***R4*** und in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 28. November 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 14. Oktober 2014 betreffend Dienstgeberbeitrag 2009, Dienstgeberbeitrag 2010, Dienstgeberbeitrag 2011, Dienstgeberbeitrag 2012 und Dienstgeberbeitrag 2013 Steuernummer ***BfStNr*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. August 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit fünf Bescheiden vom 14.10.2014 setzte die belangte Behörde nach einer Außenprüfung gegenüber der Beschwerdeführerin Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds für deren wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ***BfGf*** fest, sodass sich für das Jahr 2009 eine Nachforderung i.H.v. € 1.593,00, für das Jahr 2010 i.H.v. € 1.863,00, für das Jahr 2011 i.H.v. € 1.872,72, für das Jahr 2012 i.H.v. € 1.903,77 und für das Jahr 2013 i.H.v. € 1.922,40 ergab. Begründend führte die belangte Behörde aus, dass als Dienstnehmer i.S.d. § 41 Abs. 2 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl Nr. 376/1967, (FLAG 1967) auch Personen zu betrachten seien, die am Grund- und Stammkapital einer Kapitalgesellschaft zu mehr als 25 % beteiligt sind und deren Beschäftigung - abgesehen von der persönlichen Weisungsgebundenheit - die Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist. Dies sei immer dann der Fall, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer in den betrieblichen Organismus des Unternehmens eingegliedert ist und eine entsprechende Entlohnung erhält. Im Fall des

BfGf umfasse die Bemessungsgrundlage nicht nur die zugeflossenen Bezüge, sondern auch im Rahmen der Geschäftsführertätigkeit bezogene Sachzuwendungen, sodass auch die Rechtsanwaltskammerumlage einzubeziehen sei, die von der Beschwerdeführerin für ***BfGf*** abgeführt worden sei.

Gegen diese Bescheide richtet sich die vorliegende Beschwerde. In dieser wird geltend gemacht, dass die Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Prüfungszeitraum nahezu ausschließlich durch die Arbeit des Geschäftsführers ***BfGf*** geprägt gewesen sei, der bei der Ausübung der Rechtsanwaltschaft zwingend weisungsfrei sei. Da die Beschwerdeführerin ausschließlich die Ausübung der Rechtsanwaltschaft betreiben darf, könne die Tätigkeit von ***BfGf*** keinerlei Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisen. Die Bezüge von Herrn ***BfGf*** würden ausschließlich für die Tätigkeit als Rechtsanwalt gewährt und würden daher Einkünfte gemäß § 22 Z. 1 EStG 1988 darstellen; die handelsrechtliche Geschäftsführertätigkeit werde nicht vergütet. ***BfGf*** habe zu keinem Zeitpunkt eine Verpflichtung übernommen, wonach er der Beschwerdeführerin seine Arbeitskraft schuldet. Als (ursprünglich) einziger Gesellschafter der Beschwerdeführerin habe er auch keine Veranlassung gehabt, in Wege des Selbstkontrahierens gegenüber sich selbst eine derartige Verpflichtung einzugehen. Zudem sei ***BfGf*** ausdrücklich berechtigt, die Rechtsanwaltschaft auch außerhalb der Gesellschaft der Beschwerdeführerin auszuüben. Es mangle es sohin am Tatbestandsmerkmal der der Beschwerdeführerin geschuldeten Arbeitskraft. Weiters entscheide ***BfGf*** als einziger Geschäftsführer und Jurist im Unternehmen der Beschwerdeführerin alleine, ob, wie und mit welcher Intensität er die Rechtsanwaltschaft ausübt. Er sei nicht Weisungen unterworfen, berichtspflichtig oder zur Koordination verpflichtet; seine Arbeit werde nicht überwacht und nicht kontrolliert. Es gebe keinen Vorgesetzten, dem gegenüber er sich verantworten müsste. Auch Arbeitszeit, Arbeitsort und Arbeitsmittel würden ausschließlich von ihm bestimmt. Der Geschäftsführer ***BfGf*** sei daher auch nicht in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Beschwerdeführerin eingegliedert.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7.10.2015 (der Beschwerdeführerin zugestellt am 22.10.2015) wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Mit Schriftsatz vom 10.8.2015 hat die Beschwerdeführerin gemäß § 264 Abs. 1 BAO die Entscheidung durch das Verwaltungsgericht beantragt.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht hielten die Parteien ihr bisheriges Vorbringen und ihre bisherigen Anträge aufrecht. Die belangte Behörde betonte, dass aufgrund der langjährigen Tätigkeit des ***BfGf*** für die Beschwerdeführerin von einer organisatorischen Eingliederung auszugehen sei, dies unabhängig davon, ob er als handelsrechtlicher Geschäftsführer oder operativ tätig gewesen sei. Die Beschwerdeführerin entgegnete, dass aufgrund der geringen Größe des Betriebes keine Organisation vorliege, in welche ***BfGf*** eingegliedert sein könnte. Neben ***BfGf*** seien im Unternehmen der

Beschwerdeführerin lediglich zwei Sekretärinnen und eine Reinigungskraft beschäftigt. Die weitere Gesellschafterin ***BfGes*** verfüge nach den Bestimmungen des Gesellschafterbeschlusses vom 12.1.2001 über lediglich eine Stimme in der Generalversammlung. Zudem trage ***BfGf*** auch ein unternehmerisches Risiko und seien dessen Bezüge aufgrund einer geänderten Ertragslage seit 2016 auf € 0,00 gesetzt. Letztlich verwies die Beschwerdeführerin auf die lange Verfahrensdauer, welche die Planungssicherheit beeinträchtigt habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin wurde mit Erklärung vom 15.9.2008 als „***BfAlt****“ (FN ***BfFN***) mit einem Stammkapital von € 35.000,00 errichtet. Alleiniger Geschäftsführer war und ist nach wie vor ***BfGf***, geb. ***BfGFGebDat***, der ursprünglich auch alleiniger Gesellschafter war.

Mit Gesellschafterbeschluss vom 12.1.2009 wurde die Errichtungserklärung dahingehend geändert, dass die Firma nunmehr „***Bf****“ lautet (§ 1 des Gesellschafterbeschlusses) und der Gegenstand des Unternehmens die Ausübung der Rechtsanwaltschaft einschließlich der erforderlichen Hilfstätigkeiten und der Verwaltung des Gesellschaftsvermögens ist (§ 2). Bezüglich der Mandatsausübung und Erfüllung von Berufs- und Standespflichten unterliegt der Geschäftsführer keinen Weisungen und keinen Zustimmungsvorbehalten der Gesellschafter (§ 5 Abs. 2). Rechtsanwalts-Gesellschafter dürfen die Rechtsanwaltschaft auch außerhalb der Gesellschaft ausüben (§ 5 Abs. 5). Gemäß § 6 Abs. 3 des Gesellschafterbeschlusses ist zur Beschlussfähigkeit einer Generalversammlung die Vertretung von 51 % des Stammkapitals erforderlich, wobei je zehn Euro einer übernommenen Stammeinlage eine Stimme gewähren, Bruchteile unter zehn Euro nicht gezählt werden, jedem Gesellschafter zumindest eine Stimme zustehen muss und Gesellschaftern, welche zum Zeitpunkt der Beschlussfassung nicht Rechtsanwälte sind, unabhängig von der Höhe der übernommenen Stammeinlage nur eine Stimme zusteht (§ 6 Abs. 4). Weiters normiert der Gesellschafterbeschluss eine subsidiäre Anwendung der Rechtsanwaltsordnung, der Richtlinien für die Ausübung des Rechtsanwaltsberufes, für die Überwachung der Pflichten des Rechtsanwaltes und für die Ausbildung der Rechtsanwaltsanwärter bzw. einen Vorrang dieser Normen gegenüber allenfalls widersprechenden Bestimmungen im Gesellschaftsvertrag (§ 11 Abs. 2 und 3).

Mit Spaltungs- und Übernahmevertrag vom 26.3.2009 hat die Beschwerdeführerin den von der „***RAGes****“ (FN ***RAGesFN***) abgespaltenen Teilbetrieb „***BfGf****“ aufgenommen. In weiterer Folge (noch im Jahr 2009; die Eintragung im Firmenbuch erfolgte am 2.12.2009) hat ***BfGf*** einen Teil seines Geschäftsanteils an die ***BfGes*** übertragen. Seitdem ist

BfGf mit € 17.850,00 (sohin mit 51 %) und die ***BfGes*** mit € 17.150,00 (sohin mit 49 %) an der Beschwerdeführerin beteiligt.

Seit 2009 übt die Beschwerdeführerin (ausschließlich) die Rechtsanwaltschaft aus, wobei ***BfGf*** die Aufgaben der Geschäftsführung wahrnimmt und als einziger Jurist im Unternehmen der Beschwerdeführerin deren anwaltliche Tätigkeiten (einschließlich Kurrentien und sonstiger Tätigkeiten, die in Anwaltskanzleien häufig von nicht-anwaltlichen Mitarbeitern erledigt werden) verrichtet. ***BfGf*** bestimmt hierbei seinen Arbeitseinsatz und seine An- bzw. Abwesenheiten sowie ob und in welchem Umfang überhaupt eine Tätigkeit stattfindet (z.B. Mandate übernommen werden) autonom. Außerhalb der Gesellschaft der Beschwerdeführerin war ***BfGf*** bislang nur in jenen Fällen anwaltlich tätig, in denen er persönlich zum Verfahrenshelfer bestellt wurde. Er ist keinem Vorgesetzten untergeordnet, der ihm Weisungen erteilen bzw. ihn überwachen oder kontrollieren könnte. Neben ***BfGf*** beschäftigt die Beschwerdeführerin noch zwei Sekretärinnen und eine Reinigungskraft.

Für seine operative Tätigkeit (die Tätigkeit als Geschäftsführer wird nicht entlohnt) bezahlte die Beschwerdeführerin Herrn ***BfGf*** im beschwerdegegenständlichen Zeitraum ab einschließlich April 2009 ein Entgelt i.H.v. € 3.000,00 monatlich. Weiters übernahm die Beschwerdeführerin die von ***BfGf*** zu entrichtenden Beiträge zur Versorgungseinrichtung der Rechtsanwälte und Rechtsanwaltsanwärter i.S.d. §§ 49ff RAO („Kammerumlage“) und bezahlte diese aus eigenen Mitteln an die Rechtsanwaltskammer Wien. Dementsprechend hat die Beschwerdeführerin in den streitgegenständlichen Jahren folgende finanziellen Leistungen an ***BfGf*** erbracht:

2009: Vergütung € 30.000,00 und Kammerumlage € 5.400,00, insgesamt sohin **€ 35.400,00**

2010: Vergütung € 36.000,00 und Kammerumlage € 5.400,00, insgesamt sohin **€ 41.400,00**

2011: Vergütung € 36.000,00 und Kammerumlage € 5.616,00, insgesamt sohin **€ 41.616,00**

2012: Vergütung € 36.000,00 und Kammerumlage € 6.306,00, insgesamt sohin **€ 42.306,00**

2013: Vergütung € 36.000,00 und Kammerumlage € 6.720,00, insgesamt sohin **€ 42.720,00**

Die übernommenen Kammerumlagen entsprechen jenen Beträgen, die in den von der Plenarversammlung der Rechtsanwaltskammer Wien für die streitgegenständlichen Jahre beschlossenen Umlagenordnungen vorgesehen sind.

Seit 2016 werden aufgrund einer veränderten Ertragslage keine Bezüge mehr an ***BfGf*** ausbezahlt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist zwischen den Parteien i.W. unstrittig. Die Feststellungen zu den gesellschaftsrechtlichen Verhältnissen der Beschwerdeführerin ergeben sich aus dem offenen Firmenbuch sowie aus dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Gesellschafterbeschluss vom 12.1.2009. Die Feststellungen zur Tätigkeit des ***BfGf*** für die Beschwerdeführerin, zur internen Organisation der Beschwerdeführerin sowie zu den finanziellen Leistungen der Beschwerdeführerin an ***BfGf*** gründen sich auf die Aussage des ***BfGf*** in der Verhandlung vom 10.8.2021. Die Umlagenordnungen wurden vom Gericht von der Homepage der Rechtsanwaltskammer Wien abgefragt und wurden die für die streitgegenständlichen Jahre jeweils vorgesehenen Beträge diesen Umlagenordnungen entnommen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten. Dienstnehmer sind hierbei u.a. an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z. 2 EStG 1988, also Personen, die mit mehr als 25 % („wesentlich“) an der Kapitalgesellschaft beteiligt sind und deren Beschäftigung sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweist. Ein Dienstverhältnis liegt gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, hat der VwGH ausgeführt, dass die gesonderte Prüfung des in § 47 Abs. 2 EStG 1988 normierten Tatbestandselements der Weisungsgebundenheit durch den Ausdruck „sonst“ in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 beseitigt wird, sodass sich der Ausdruck „alle“ in dieser Bestimmung nur auf das verbleibende gesetzliche Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers beziehen kann. Weiteren Elementen, wie dem Fehlen eines Unternehmerrisikos und einer als „laufend“ zu erkennenden Lohnzahlung kann - in Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung - Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nur noch in solchen Fällen zukommen, in denen eine Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen ist. Von einer solchen fehlenden Eingliederung ist nach den Ausführungen des VwGH nach dem in ständiger Judikatur entwickelten Verständnis zu diesem Tatbestandsmerkmal jedoch in aller Regel nicht auszugehen. Nach dieser Judikatur wird das Merkmal der Eingliederung bereits durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit welcher der

Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird, und zwar unabhängig davon, ob der Geschäftsführer im operativen Bereich oder nur im Bereich der Geschäftsführung tätig ist (VwGH 23.2.2005, 2004/14/0056; 4.2.2009, 2008/15/0260). Demnach ist eine Eingliederung des (wesentlich beteiligten) Gesellschafter-Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft schon dann zweifelsfrei gegeben, wenn dieser kontinuierlich über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung wahrgenommen hat (so ausdrücklich für Rechtsanwalts-GmbHs: VwGH 23.1.2013, 2010/15/0187; 29.5.2018, Ra 2017/15/0108).

Da ***BfGf*** ab Errichtung der Beschwerdeführerin bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt, sohin kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum die Aufgaben der Geschäftsführung und die operative (anwaltliche) Tätigkeit wahrgenommen hat, ist er in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert. Dass aufgrund der geringen Größe des Unternehmens der Beschwerdeführerin ein solcher Organismus nicht vorliegen würde, trifft nach Auffassung des Gerichtes nicht zu. Jedes noch so kleine Unternehmen (auch ein Einpersonen-Unternehmen) benötigt ein gewisses Mindestmaß an Organisation (Arbeitsstätte, Betriebsmittel, Auftreten am Markt gegenüber potenziellen Kunden), um operativ tätig werden und nach außen hin in Erscheinung treten zu können, und besteht für das Gericht kein Zweifel, dass auch bei der Beschwerdeführerin eine derartige Organisation vorliegt. Zudem ist in diesem Zusammenhang auf die Entscheidung des VwGH vom 23.1.2013, 2010/15/0187, zu verweisen, die zur Kommunalsteuer-Pflicht einer Einpersonen-Rechtsanwalts-GmbH erging (die §§ 1 u. 2 lit. a KommStG 1993 entsprechen inhaltlich dem § 41 Abs. 1 u. 2 FLAG 1967). Auch dort wurde geltend gemacht, dass eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus von vornherein ausgeschlossen sei, weil sich der 100 %-Gesellschafter nicht selbst in sein eigenes Kapital, in seine eigene wirtschaftliche Person eingliedern könne und wurde diese Auffassung (die im Ergebnis eine Gleichstellung der Einpersonen-GmbH mit einem Einzelunternehmer bedeuten würde) unter Hinweis auf das Trennungsprinzip abgelehnt. Aus dieser Entscheidung ergibt sich zudem, dass es keine Rolle spielt, dass der weiteren Gesellschafterin ***BfGes*** unabhängig vom Ausmaß ihrer Beteiligung nur eine Stimme zusteht. Auch wenn neben ***BfGf*** keine weiteren Gesellschafter an der Beschwerdeführerin beteiligt wären, würde sich daraus keine andere Beurteilung ergeben.

Dass ***BfGf*** keinem Vorgesetzten untergeordnet ist und weisungsfrei agiert, spielt nach den o.a. Entscheidungen ebenso wenig eine Rolle (die Weisungsfreiheit ist vielmehr gerade ein Wesensmerkmal der in § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 geregelten Beschäftigungsverhältnisse), wie dass ausschließlich er entscheidet, ob und in welchem Ausmaß sowie wann und wo er arbeitet. Auch dass ***BfGf*** gemäß § 5 Abs. 5 des Gesellschafterbeschlusses vom 12.1.2009 berechtigt ist, die Rechtsanwaltschaft auch außerhalb der Beschwerdeführerin auszuüben, schadet nicht, da es einer Eingliederung in den betrieblichen Organismus nicht entgegensteht, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer seine Arbeitszeit in einem hohen Ausmaß auch anderen Unternehmen widmet (VwGH 23.02.2005, 2004/14/0056).

Wenn die Beschwerdeführerin ausführt, dass nicht alle Gehälter und sonstigen Vergütungen, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte gewährt werden, in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag einbezogen werden können, weil dann die Einschränkung in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 „für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung“ inhaltsleer wäre, es also Fälle geben müsse, in welchen eine Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten Gehälter ausbezahlt und diese Gehälter nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind, ist sie zunächst darauf hinzuweisen, dass nach den o.a. Entscheidungen (2003/13/0018, 2004/14/0056) in aller Regel nicht von einer fehlenden Eingliederung auszugehen ist, der VwGH also offenbar davon ausgeht, dass derartige Fälle nur schwer denkbar sind. Allenfalls mag dies denkbar sein, wenn ein Gesellschafter-Geschäftsführer ausschließlich im Werkvertrag für die Gesellschaft tätig ist. Dies würde aber erfordern, dass er weisungsfrei ist, keiner festen Arbeitszeit unterliegt, keinen eigenen Urlaubsanspruch hat, sich vertreten lassen kann und der Vertrag Jahr für Jahr neu begründet wird (VwGH 15.7.1998, 97/13/0169). Zumindest das letztgenannte Merkmal liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.

Dass ***BfGf*** die Vergütung ausschließlich für seine Tätigkeit im operativen Bereich der Beschwerdeführerin erhält und die handelsrechtliche Geschäftsführungstätigkeit nicht entlohnt wird, ist unerheblich. Da eine kontinuierliche Tätigkeit für die Gesellschaft eine Eingliederung unabhängig davon bewirkt, ob sich diese Tätigkeit nur auf den Bereich der Geschäftsführung oder auch auf den operativen Bereich erstreckt (VwGH 23.2.2005, 2004/14/0056; 4.2.2009, 2008/15/0260) und es einer Beurteilung der Einkünfte als solche nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nicht entgegensteht, dass sie - würden sie nicht gegenüber der Gesellschaft erbracht - als solche nach § 22 Z. 1 EStG 1988 zu qualifizieren wären (VwGH 23.5.2007, 2004/13/0073; 4.2.2009, 2008/15/0260), spielt es keine Rolle, für welche Tätigkeit die Vergütung gewährt wird. Auch dass die Vergütung seit 2016 wegen verringerter Erträge nicht mehr ausbezahlt wird, und sich dadurch ein unternehmerisches Risiko des ***BfGf*** verwirklicht hat, ist unerheblich, da nach der o.a. Judikatur vorrangig auf das Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus abzustellen ist und weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer laufenden Lohnzahlung nur dann Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zukommen würde, wenn eine Eingliederung nicht klar erkennbar wäre, was hier aber nicht der Fall ist.

Der Dienstgeberbeitrag beträgt für die streitgegenständlichen Veranlagungsjahre gemäß § 41 Abs. 5 FLAG 1967 4,5 % der Beitragsgrundlage. Diese Beitragsgrundlage definiert § 41 Abs. 3 FLAG 1967 als Summe der Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, wobei unter Arbeitslöhnen Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z. 2 EStG 1988 zu verstehen sind. Zur Bemessungsgrundlage zählt daher jedenfalls das monatliche Entgelt i.H.v. € 3.000,00, das ***BfGf*** für seine Tätigkeit erhielt.

Nach Auffassung des Gerichtes kann zudem kein Zweifel bestehen, dass auch die von der Beschwerdeführerin entrichtete Kammerumlage in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist. Zahlungspflichtig für diese Umlage sind alle in die Liste einer österreichischen Rechtsanwaltskammer eingetragenen Rechtsanwälte (§ 49 Abs. 2 RAO). In diese Liste können - wie den hierfür in § 1 Abs. 2 RAO normierten Voraussetzungen (Geschäftsfähigkeit, Studium der Rechtswissenschaften, praktische Verwendung, Rechtsanwaltsprüfung, Besuch von Ausbildungsveranstaltungen) unzweifelhaft entnommen werden kann - nur natürliche Personen eingetragen werden. Zahlungspflichtig für die Umlage war daher nicht die Beschwerdeführerin, sondern *****BfGf*****. Indem die Beschwerdeführerin die von *****BfGf***** geschuldete Umlage übernommen hat, hat sie ihm eine „sonstige Vergütung“ im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gewährt, welche in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag einzubeziehen ist (vgl. VwGH 4. 2. 2009, 2008/15/0260, wonach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 auch Ersätze für Betriebsausgaben wie berufsrechtlich vorgeschriebene Versicherungen etc. erfasst). Der Dienstgeberbeitrag wurde von der belangten Behörde daher auch der Höhe nach richtig festgesetzt.

Dass die lange Verfahrensdauer die Planungssicherheit der Beschwerdeführerin beeinträchtigt hat, mag zutreffen. Eine Auswirkung auf den Grund oder die Höhe der verfahrensgegenständlichen Abgabe hat dies jedoch freilich nicht.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Das vorliegende Erkenntnis kann sich auf die unter Punkt 3.1. zitierte Rechtsprechung des VwGH stützen. Insbesondere dass eine kontinuierliche Wahrnehmung von Geschäftsführungsaufgaben für eine Gesellschaft eine Eingliederung in deren betrieblichen Organismus bewirkt und allein diese Eingliederung eine „sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung“ i.S.d. § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zur Folge hat, ist - insbesondere auch für Rechtsanwalts-GmbHs - durch diese Rechtsprechung hinreichend geklärt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher nicht zu lösen.

Wien, am 17. August 2021