



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 16

GZ. RV/0712-W/06

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., E.,M-Straße, vertreten durch Dr. Wilhelm Frick GmbH, 1100 Wien, Liesingbachstraße 224, vom 6. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 20. Jänner 2006 betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der die beiden Geschäftsführer C.M. und H.H. zu je 50% beteiligt sind.

Im Zuge einer den Zeitraum 2002 bis 2004 umfassenden Lohnsteuerprüfung wurde festgestellt, dass die Bw. an die beiden wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer Reisekostenersätze gezahlt hatte. Es wurden daher für folgende Beträge die im Spruch des Bescheides genannten Abgaben nachgefordert (alle Beträge in Euro):

Zeitraum	Bemessungsgrundlage	DB	DZ
1.1.2002-31.12.2002	4.364,64	196,41	20,08
1.1.2003-31.12.2003	6.903,76	310,67	31,76
1.1.2004-31.12.2004	4.334,76	195,06	19,07

In der dagegen erhobenen Berufung führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus, die Gesellschafter-Geschäftsführer erhielten für die betriebliche Nutzung ihrer privaten Kraftfahrzeuge Aufwandersätze in Höhe des amtlichen Kilometergeldes. Damit würden die tatsächlichen Aufwendungen bei den Betriebsfahrten geschätzt und abgegolten. Dabei handle es sich nicht um sonstige Vergütungen für die Geschäftsführer, da diese aus den Auslagenersätzen keinen Vorteil hätten, der ihr disponibles Vermögen vermehre, sondern es würden nur die Transportaufwendungen, die für die Bw. anfielen, bezahlt. Diese Vergütungen hätten eine reine Kostenersatzfunktion.

Diese Ersätze gehörten nicht zur Bemessungsgrundlage gemäß § 41 FLAG, da der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen sei. Da der in § 22 Z 2 angeführte Begriff "Gehälter" inhaltlich nur Dienstnehmer betreffen könne, seien unter "Vergütungen" die für die weisungsfrei ausgeübten Tätigkeiten erhaltenen Zahlungen zu verstehen.

Beim ausbezahlten Kilometergeld handle es sich aber nicht um eine Entlohnung für die Geschäftsführertätigkeit, sondern um eine reine Aufwandsentschädigung.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die beiden Geschäftsführer C.M. und H.H. sind zu je 50% an der Bw. beteiligt.

In den Streitjahren erhielten sie von der Bw. die folgenden pauschalen Reisekostenersätze:

2002	4.364,64
2003	6.903,76
2004	4.334,76

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen im Rahmen der Lohnsteuerprüfung, ist insoweit unstrittig und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Entsprechend der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis i.S.d. § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen i. S. d. § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBI. Nr. 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 i. S. d. § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 22 Z 2 Teilstich 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 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt (§ 22 Z 2 EStG 1988).

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes (WKG).

Strittig ist, ob es sich bei den von der Bw. an die Geschäftsführer gezahlten Reisekostenersätze um sonstige Vergütungen im Sinne des § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 handelt oder nicht.

Die beiden wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer werden zwar mit ihren Einkünften im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 nach § 41 FLAG für Zwecke der Vorschreibung des Dienstgeberbeitrags und Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag dem Kreis der "Dienstnehmer" zugeordnet, dies ändert aber nichts daran, dass sie aus einkommensteuerrechtlicher Sicht nicht als Arbeitnehmer nach § 47 Abs. 1 EStG 1988 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) anzusehen sind.

§ 26 EStG 1988 regelt in Z 4, dass Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütung (Fahrkostenvergütung, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören.

Diese Bestimmung sieht vor, dass bestimmte – an sich steuerpflichtige Leistungen des Arbeitgebers – nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören. Fließen derartige Reisevergütungen im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit, sind diese Beträge steuerpflichtig, da sich der Anwendungsbereich – wie sich bereits aus der Paragraphenüberschrift ergibt – auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beschränkt.

Wenn daher die Bw. Reisevergütungen an die beiden Gesellschafter, die zweifellos Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielen, zahlt, liegen daher sonstige Vergütungen vor, die in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag (samt Zuschlag) einzubeziehen sind.

---

Welche Funktion die Zahlungen der Bw. an die Geschäftsführer haben, ist für die Beurteilung als "sonstige Vergütung" somit irrelevant. Entscheidend für die Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 ist das Vorliegen einer Beschäftigung der wesentlich Beteiligten, die von der Judikatur der Gerichtshöfe öffentlichen Rechts entwickelten Kriterien erfüllt. Die von den Gesellschafter-Geschäftsführern für die Bw. entfalteten Tätigkeiten sind nicht trennbar; aus diesem Grund ist auch eine Aufteilung der Vergütungen in einen steuerpflichtigen Teil und einen steuerfreien Kostenersatz nicht möglich.

Anzumerken ist: Bei überwiegend privater Nutzung von Kraftfahrzeugen sind der auf die betriebliche Nutzung entfallende Aufwand und die Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen, als Betriebsausgaben anzuerkennen. Die mit dem Einsatz der Privatkraftfahrzeuge für die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer verbundenen Aufwendungen können daher im Rahmen ihrer Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Dies ändert aber nichts daran, dass erhaltene Spesenersätze steuerpflichtige Einnahmen darstellen und daher in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. März 2007