

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der AAA Gesellschaft m.b.H., Adresse, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder V, Steuerberater, Adresse1, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 13. Oktober 2011, betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Säumniszuschlages für die Jahre 2006 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 15. November 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit den Abgabenbescheiden vom 13. Oktober 2011 wurden der Beschwerdeführerin für die Jahre 2006 bis 2010 der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe sowie der Säumniszuschlag vorgeschrieben. In den jeweiligen Bescheidbegründungen wurde auf den Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 13. Oktober 2011 verwiesen. In diesem wurde ausgeführt, im Zuge der Prüfung sei festgestellt worden, dass den je mit 50% beteiligten Geschäftsführern Honorare für sonstige Einzelleistungen gewährt worden seien. Weiters würden von der Beschwerdeführerin Zahlungen an die Wohlfahrtseinrichtung der Architektenkammer für die Gesellschafter-Geschäftsführer übernommen. Nach Auskunft der Gesellschafter und des Steuerberaters erfolge die Geschäftsführung unentgeltlich. Von den gewährten Honoraren und den Zahlungen zur Wohlfahrtseinrichtung an die Geschäftsführer seien keine Kommunalsteuer und kein Dienstgeberbeitrag errechnet und abgeführt worden. Da Vergütungen jeder Art der Bemessung für den Dienstgeberbeitrag hinzuzurechnen seien, seien die gewährten Honorare sowie die Zahlungen an die Wohlfahrtseinrichtung in die Bemessung einzubeziehen und der Dienstgeberbeitrag nachzufordern gewesen.

Dagegen richtete sich die als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 15. November 2011. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch V, Steuerberater,

brachte vor, die Festsetzung der Abgabe sei rechtswidrig erfolgt. Die Eigentümer der Beschwerdeführerin seien jeweils zu 50% an der erst im Jahre 2005 gegründeten Gesellschaft beteiligt und übten lediglich die ihnen handelsrechtlich auferlegten Pflichten in der Gesellschaft aus. Diese seien nicht in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert, da kaufmännisch die Büroleiterin als Angestellte dafür zuständig sei und ein weiterer Angestellter für den technischen Bereich. Die Gesellschafter-Geschäftsführer führten jeweils seit dem Jahr 1996 eigene Architektenbüros. Geschäftsführerbezüge würden mangels Gegenleistung nicht bezahlt.

Es sei unbestritten, dass die Gesellschafter-Geschäftsführer auch Einzelplanungstätigkeiten für die Beschwerdeführerin durchführten, die nach den Honorarrichtlinien für Ziviltechniker abgerechnet werden würden.

Weiters normiere § 22 Abs. 2 Teilstich 2 EStG 1988, dass sonstige Vergütungen an wesentlich Beteiligte nur dann vorlägen, wenn gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 alle Dienstverhältniseigenschaften gegeben seien. Demnach liege ein Dienstverhältnis aber nur dann vor, wenn unter anderem die Person nicht wesentlich beteiligt sei. Da dies im gegenständlichen Fall nicht gegeben sei, und die Gesellschafter mit ihren Einzelfirmen auch unter Gewinnabsicht nachhaltig am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt seien und das volle Unternehmerrisiko tragen würden, seien die Festsetzungen rechtswidrig erfolgt. Es werde daher die Neufestsetzung ohne Berücksichtigung der sonstigen Bezüge beantragt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurde im Jahr 2000 gegründet. Herr G1 ist seit der Gründung des Unternehmens als Geschäftsführer tätig und war im Zeitraum von der Errichtung der Gesellschaft bis Juli 2005 zu 51%, und ist seither zu 50% am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligt. Herr G2 hat mit Notariatsakt vom 14. Juli 2005 die Anteile von zwei weiteren Gesellschaftern (49%) und einen Anteil des Mitgeschafters (1%) übernommen und ist somit seither ebenfalls zu 50% am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligt. Die ebenfalls am 14. Juli 2005 abgehaltene Generalversammlung hat die Beschlüsse gefasst, die zuletzt genannte Person zum weiteren Geschäftsführer der Gesellschaft zu bestellen, und den Gesellschaftsvertrag neu zu fassen, unter anderem dahingehend, dass der Name der Beschwerdeführerin (Firma) geändert worden ist. Die Gesellschafter-Geschäftsführer führten (neben den ihnen rechtlich auferlegten Pflichten) für die Beschwerdeführerin Einzelplanungsarbeiten durch; diese wurden der Beschwerdeführerin mit Honorarnoten in Rechnung gestellt.

Der vorstehende Sachverhalt stand auf Grund der Vorbringen der Beschwerdeführerin und der vorliegenden Buchhaltungsunterlagen und auf Grund der im Hauptbuch des Firmenbuches vorgenommenen Eintragungen und auf Grund der Urkunden, die Grundlage für die Eintragungen im Hauptbuch waren, fest. Die gegenteiligen Vorbringen,

die Beschwerdeführerin sei erst im Jahr 2005 gegründet worden, vermochten auf Grund der Eintragungen im Firmenbuch und der diesen entsprechenden Urkunden nicht zu überzeugen.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 und ab 1. Jänner 2010 auch freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG (§ 41 Abs. 2 FLAG).

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind 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 und (ab 1. Jänner 2010) an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG.

Gemäß § 22 Z 2 zweiter Teilstrich 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.

Die Bestimmung des § 47 Abs. 2 EStG 1988, auf welche die Vorschrift des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 zur Umschreibung der Merkmale eines Dienstverhältnisses verweist, normiert in ihrem ersten Satz, dass ein Dienstverhältnis vorliegt, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Der zweite Satz des § 47 Abs. 2 EStG 1988 umschreibt die Tatbestandsvoraussetzung des ersten Satzes dahingehend, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet, 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.

Die Geschäftsführer waren in den verfahrensgegenständlichen Jahren zu je 50% an der Beschwerdeführerin, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, und somit wesentlich an dieser beteiligt. Der eine Geschäftsführer vertritt die Gesellschaft seit ihrer Gründung im Jahr 2000 selbständig, der andere vertritt die Beschwerdeführerin seit Übernahme der Geschäftsanteile Mitte des Jahres 2005 selbständig. Strittig war, ob die Zahlungen an die Geschäftsführer unter § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen und damit in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe einzubeziehen waren.

Das in § 47 Abs. 2 EStG 1988 normierte Tatbestandsmerkmal der Weisungsgebundenheit wird durch den Ausdruck "sonst" in § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 beseitigt.

Der Ausdruck "alle" in derselben - auf die gesetzliche Definition des steuerrechtlichen Dienstverhältnisses in § 47 Abs. 2 EStG 1988 verweisenden - Vorschrift bezieht sich damit (primär) nur auf das verbleibende gesetzliche Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Betriebes des Arbeitgebers.

Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer als laufend zu erkennenden Lohnzahlung, kann in einer dem Gesetzeswortlaut verpflichteten Auslegung Bedeutung für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 nur noch in solchen Fällen zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre (VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018).

Bei der Frage, ob Einkünfte nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 erzielt werden, kommt somit nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entscheidende Bedeutung dem Umstand zu, ob der Geschäftsführer bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 kommt eine Bedeutung nur in solchen Fällen zu, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen ist.

Eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft wird bereits durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird. Im gegenständlichen Fall nahmen die zu je 50% beteiligten Geschäftsführer über einen längeren Zeitraum hindurch, konkret seit der Gründung der Gesellschaft bzw. seit Übernahme der Geschäftsanteile, die Aufgaben der Geschäftsführung der Gesellschaft wahr. Dadurch war das Merkmal der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft zweifelsfrei gegeben (VwGH 4.2.2009, 2008/15/0260).

Die Bestimmung des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 stellt nicht auf die Art der Tätigkeit der an der Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten ab. Unstrittig war, dass die im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 wesentlich am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführer die rechtlich vorgesehenen Leistungen der Geschäftsführung erbrachten, auch wenn sie sich hierbei tauglicher Gehilfen bedienten. Unstrittig war auch, dass sie daneben Tätigkeiten im operativen Bereich der Gesellschaft (Einzelplanungsarbeiten) durchführten. Die für ihre Tätigkeiten insgesamt erhaltenen Entgelte stellen solche im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 dar, denn diese Spezialbestimmung stellt nicht auf die Art der Tätigkeit ab (VwGH 15.9.2011, 2011/15/0083; 26.3.2014, 2012/13/0052).

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 25. August 2014