

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Zobl, Bauer & Partner Treuhand GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1.Jänner 1999 bis 31.Dezember 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Die Bw ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Herr H. W. ist geschäftsführender Gesellschafter und zu 76% an dem Unternehmen beteiligt. Im Zuge eines Lohnsteuerprüfungsverfahrens durch das Finanzamt für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2001 wurden die Geschäftsführerbezüge des Herrn H.W. dem Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe sowie dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterworfen.

Dagegen wurde Berufung eingebracht und ausgeführt, dass insgesamt ein Dienstverhältnis nicht vorläge, da den Geschäftsführer H. W. keinerlei Verpflichtung treffe ein bestimmtes Maß an Arbeitsstunden für die Gesellschaft zu leisten und er seine Urlaube frei planen könne. Der Ersatz von Taggeldern stünde jedem Unternehmer zu und der Bezug von S 280.000,- werde über Jahre hinweg in gleicher Höhe ausbezahlt ohne die wie bei Dienstnehmern üblichen jährlichen Steigerungen. H.W. betreibe im selben Gebäude ein Einzelunternehmen, welches die gesamte für die Übernahme der Geschäftsführung erforderliche Infrastruktur zur Verfügung stelle. Insofern fehle auch die organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Arbeitgebers. Er könne sich in der Erbringung seiner Arbeitsleistung jederzeit vertreten lassen und unterliege auch keiner besonderen Treue- und Fürsorgepflicht.

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

Die Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe obliegt gemäß § 41 Abs. 1 FLAG (Familienlastenausgleichsgesetz) idF BGBl. Nr. 1993/818 allen Dienstgebern, die im Inland Dienstnehmer beschäftigen. Gemäß Abs. 2 der zitierten Gesetzesbestimmung sind Dienstnehmer 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.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967 ist der Beitrag 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 im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Somit zählen die Einkünfte von Personen, die an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 wesentlich, nämlich zu mehr als 25 % beteiligt sind, deren Beschäftigung aber sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 EStG 1988 aufweist, zur Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 sind ua. Gehälter und sonstige 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 wird.

Insgesamt stellt hierbei nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00 und der darauf beruhenden Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes beispielsweise vom 23. April 2001, 2001/14/0052, 2001/14/0054, und vom 10. Mai 2001/15/0061, das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 für wesentlich beteiligte Gesellschafter normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses - bei Ausblendung der auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden Weisungsungebundenheit - vor allem auf die Kriterien der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses ab.

Von Bedeutung ist außerdem das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Geschäftsführer auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für diese Eingliederung (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 24.10.2002, 2001/15/0062).

Unternehmerisiko liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Auch hier kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an. Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob den

Steuerpflichtigen tatsächlich - in seiner Stellung als Geschäftsführer - das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. In die Überlegungen einzubeziehen sind auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen nicht überwälzbarer Ausgaben ergeben. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits wiederholt ausgesprochen, dass es im gegebenen Zusammenhang nur auf das Unternehmerwagnis in Bezug auf die Eigenschaften als Geschäftsführer ankommt. Es kommt nicht auf ein Wagnis aus der Stellung als Gesellschafter oder gar auf das Unternehmerwagnis der Gesellschaft an, weshalb der Haftung für Bankkredite der Gesellschaft keine Bedeutung zukommt (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. November 1996, 96/14/0028, vom 27. Jänner 2000, 98/15/0200, und vom 18. Juli 2001, 2001/13/0090).

Außer Streit steht, dass H.W. einen regelmäßigen jährlichen Bezug von Geschäftsführer – Gehältern in Höhe von S 280.000,- (10 x 20.000,- und 2 x 40.000,-) durchgehend gleichbleibend und unabhängig vom Geschäftserfolg der Gesellschaft bezogen hat. In der Berufung wird lediglich vorgebracht, dass die Höhe der Geschäftsführerbezüge über Jahre hinweg ohne - wie bei Dienstnehmern üblich - mit einer entsprechenden Steigerung ausbezahlt worden sei. Damit wird aber kein konkret nachvollziehbarer Zusammenhang der Bezüge mit den wirtschaftlichen Parametern der Gesellschaft zur Darstellung gebracht (vgl. in diesem Zusammenhang etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Juli 2001, 2001/13/0084, und vom 27. August 2002, 2002/14/0068). Auch der in der Berufung vorgebrachte Umstand, dass ein Ersatz für geleistete Ausgaben wie Taggelder zustehe, spricht nicht für das Vorliegen eines Unternehmerrisikos auf der Ausgabenseite.

Die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses wesentliche Eingliederung in den betrieblichen Organismus der BW ergab sich bereits durch die über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Geschäftsführungstätigkeit. Der Eingliederung eines Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft steht auch nicht entgegen, dass der Geschäftsführer an keine festen Arbeitszeiten gebunden ist oder daneben weitere Tätigkeiten (laut Berufung als Einzelunternehmer) ausübt (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Juli 2001, 2001/13/0082, vom 27. Jänner 2000, 98/15/0200, und vom 28. November 2001, 2001/13/0114).

Eine - in der Berufung ohnedies nicht näher ausgeführte - Vertretungsregelung steht einem Dienstverhältnis des Geschäftsführers nicht entgegen (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 2000, 98/15/0200, und vom 2. Juli 2002, 2001/14/0055).

Nach dem tatsächlich verwirklichten Gesamtbild der Tätigkeit des H.W. ist somit unbedenklich vom Vorliegen einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisenden Beschäftigung auszugehen, weshalb die Festsetzung von Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag im bekämpften Bescheid für den wesentlich beteiligten Geschäftsführer H.W. zu Recht erfolgte.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, 15. April 2003