

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf., 1010 Wien, vertreten durch Stb., 1020 Wien über die Beschwerde vom 20. 12. 2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien 1/23 vom 16. 11. 2010, betreffend Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen der Jahre 2006 bis 2008, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Dienstgeberbeiträge werden festgesetzt

für das Jahr 2006

Bemessungsgrundlage Euro 4.537.301,08

Dienstgeberbeitrag Euro 204.178,55;

für das Jahr 2007

Bemessungsgrundlage Euro 5.569.428,56

Dienstgeberbeitrag Euro 250.624,29;

für das Jahr 2008

Bemessungsgrundlage Euro 6.535.639,10

Dienstgeberbeitrag Euro 294.103,76.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob die Beschwerdeführerin (Bf.), eine in der Rechtsanwaltschaft tätige GmbH, für ihre nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer, die neben ihrer Tätigkeit als Anwalt gegenüber der Bf. auch Geschäftsführungsagenden wahrnehmen, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe zu leisten hat.

Im nunmehr fortgesetzten Verfahren ist daher darüber zu entscheiden, ob die bisher in den Jahren 2006 bis 2008 für die nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer erfolgte Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen zu Recht erfolgt ist.

Infolge einer im Jahr 2010 durchgeführten gemeinsamen **Prüfung** aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) für die Jahre 2006 bis 2008 erfolgte seitens der Abgabenbehörde mit Bescheiden vom 16.11.2010 die **Festsetzung der Dienstgeberbeiträge** für diese Zeiträume.

Bei der Prüfung sei festgestellt worden, dass hinsichtlich der nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. Dienstverhältnisse gem. § 47 Abs. 2 EStG 1988 vorgelegen seien. Die an die Gesellschafter-Geschäftsführer bezahlten Vergütungen seien in die Bemessungsgrundlage gem. § 41 Abs. 3 FLAG einbezogen worden.

Der gegen diese Bescheide erhobenen **Berufung** wurde im Verfahren vor dem (damals noch) Unabhängigen Finanzsenat (UFS) nur insoweit statt gegeben, als die Abspaltung von Teilbetrieben zweier Gesellschafter-Geschäftsführer bei der nunmehrigen Festsetzung der Dienstgeberbeiträge für die Jahre 2007 und 2008 berücksichtigt wurde.

Hinsichtlich der weiteren mit jeweils 4,76% an der Bf. beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer stellte der UFS u. a. fest, dass zwischen der Bf. und ihren Gesellschafter-Geschäftsführern Dauerschuldverhältnisse bestünden. Eine gesellschaftsrechtliche Sonderstellung (Sperrminorität) der Beteiligten habe nicht bestanden.

Die Dienstnehmereigenschaft der nicht wesentlich Beteiligten sei nach den allgemeinen Kriterien des § 47 Abs. 2 EStG 1988, nämlich den beiden Merkmalen der organisatorischen Eingliederung und der Weisungsgebundenheit zu beurteilen gewesen. Der UFS kam in seiner Entscheidung zum Schluss, dass hier keine weisungsfreie Tätigkeit vorgelegen sei. Die Gesellschafter-Geschäftsführer seien nach dem GmbH-Gesetz verpflichtet, den Beschlüssen (Weisungen) der Generalversammlung nachzukommen. Auch wenn die Gesellschafter-Geschäftsführer durch die Anstellungsverträge ermächtigt worden seien, ihre Tätigkeit frei auszuüben, würden sie damit doch dem Willen der Generalversammlung folgen und seien daher in diesem Sinne weisungsgebunden. Angesichts des Weisungsrechts und der "stillen Autorität" der Generalversammlung könnten daher Bestimmungen ausschließlich in einem Anstellungsvertrag nicht wirksam eine generelle Weisungsfreiheit der Geschäftsführer festlegen. Die Generalversammlung hätte, außerhalb des Mandatsverhältnisses, Weisungen erteilen können.

Weiters sei die organisatorische Eingliederung der Gesellschafter-Geschäftsführer in den betrieblichen Organismus der Bf. vorgelegen.

Hinsichtlich der entscheidungsrelevanten Ausführungen und des konkreten Sachverhalts wird im Detail auf die **Entscheidung des UFS** vom 27.2.2013, RV/2075-W/11 verwiesen. Der Berufung wurde damit nur teilweise stattgegeben. Im hauptsächlichen Berufungspunkt wurde mit der Entscheidung den Feststellungen der Abgabenbehörde gefolgt.

Die Entscheidung wurde mit **Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH)** vom 24.11.2016, 2013/13/0046, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes **aufgehoben**.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Der VwGH führte nach Darlegung der entscheidungswesentlichen gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere § 42 Abs. 2 FLAG sowie § 47 Abs. 2 EStG 1988, in dem hier maßgeblichen Erkenntnis (VwGH 24.11.2016, 2013/13/0046) zur Rechtswidrigkeit der angefochtenen Entscheidung des UFS aus.

Im Beschwerdefall war, wie bei nicht beteiligten Geschäftsführern, entscheidend, ob die allgemeinen Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses nach § 47 Abs. 2 erster und zweiter Satz EStG 1988 erfüllt waren.

Demnach sind zwei Kriterien für das Vorliegen von Dienstverhältnissen wesentlich, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers.

Maßgeblich für die Beurteilung der Weisungsgebundenheit von Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH ist iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht die sachliche, sondern die davon zu unterscheidende persönliche Weisungsgebundenheit. Die Bindung eines Geschäftsführers an den Gesellschaftsvertrag und die Gesellschafterbeschlüsse stellt bloß eine sachliche Weisungsgebundenheit her.

Wie der VwGH darlegte, war daher die Annahme der Weisungsgebundenheit der Gesellschafter-Geschäftsführer weder auf die sich aus dem GmbH-Gesetz ergebende Verpflichtung den Beschlüssen der Generalversammlung Folge zu leisten, zu stützen, noch auf das im aktuellen Gesellschaftsvertrag eingeräumte Recht der Generalversammlung eine Geschäftsordnung zu beschließen, die von den Geschäftsführern im Sinne einer "Weisung" zu beachten "wäre".

Zudem war der vertragliche Verzicht auf das Weisungsrecht nicht mit der "stillen Autorität" eines Weisungsberechtigten, der keine Weisungen erteilt, vergleichbar.

Zwischen der Bf. und den Gesellschafter-Geschäftsführern war hinsichtlich der für die persönliche Abhängigkeit maßgebenden Belange in den abgeschlossenen Werkverträgen keine Weisungsbindung vereinbart, sondern diese ausdrücklich ausgeschlossen. Der Ansicht des UFS, dass die vertraglich eingeräumte Weisungsfreiheit lediglich die direkte Mandatsausübung umfasst hätte, war nicht zu folgen. Die Behörde hatte dabei außer Acht gelassen, dass nach den Werkverträgen keine arbeitsbezogene Weisungsbefugnis der Bf. bestand. Die Gesellschafter-Geschäftsführer waren nach den Werkverträgen an keine bestimmten Arbeitszeiten oder Tätigkeitsorte gebunden. Sie konnten den Umfang ihrer Arbeitsleistungen selbst bestimmen und hatten die Möglichkeit sich, entsprechend der berufsrechtlichen Vorschriften, vertreten zu lassen.

Feststellungen dahingehend, dass in den Streitjahren ein Entzug der (persönlichen) Weisungsfreiheit erfolgt wäre oder dass (persönliche) Weisungen erteilt worden wären, wurden in der angefochtenen Entscheidung nicht getroffen.

Es war daher der belangten Behörde nicht zu folgen, wenn sie die Weisungsgebundenheit der Gesellschafter-Geschäftsführer bejahte und von Dienstverhältnissen iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 ausging.

Da der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung mit Schreiben vom 19.1.2017 zurückgenommen worden war, war über die Beschwerde durch die Einzelrichterin zu entscheiden.

Infolge der Ausführungen des VwGH in seiner Entscheidung waren hinsichtlich der nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. die wesentlichen Kriterien für das Vorliegen von Dienstverhältnissen nicht als gegeben zu beurteilen.

Eine Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen hatte daher in den hier gegenständlichen Zeiträumen (Jahre 2006 bis 2008) für die Vergütungen der nicht wesentliche beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer nicht zu erfolgen.

Der Beschwerde war daher stattzugeben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des VwGH auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Wien, am 25. Jänner 2017