



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Vt, vom 4. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 22. Februar 2007 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 für die Kalenderjahre 2001 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut Bericht vom 22. Februar 2007 wurde bei der Berufungswerberin für die Jahre 2001 bis 2005 eine Lohnsteuerprüfung durchgeführt und hierbei festgestellt, dass unter Punkt § 1 („Werkleistung“) der Werkverträge für die Jahre ab 2002 (vom 20. Dezember 2001 und vom 28. Dezember 2004) inhaltsgleich wie folgt geregelt sei:

„Der Auftragnehmer übernimmt es, die Geschäftsführeragenden der Auftraggeberin im Rahmen deren Unternehmensgegenstandes nach den Grundsätzen der Gesetzmäßigkeit und der Wirtschaftlichkeit zu besorgen.“

Diese Aufgaben seien allgemeine Geschäftsführeraufgaben und stellten Dauerleistungen dar. Eine Werkleistung könne darin nicht gesehen werden. So sei auch in der Berufungsentscheidung vom 14. Juni 2002, GZ. Rv im Berufungsverfahren betreffend Lohnsteuerprüfung bei der Firma wg für die Jahre 1997 bis 2000 zu Punkt Werkvertrag wie

folgt ausgeführt, dass das Verhältnis der Berufungsführerin zu ihrem Geschäftsführer rein äußerlich in einen Werkvertrag gekleidet worden sei.

„Denn der – seltene – Fall eines Werkvertrages wird nur angenommen werden können, wenn die Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges, etwa in Formen eines durch die Geschäftsführung abzuwickelnden konkreten Projektes vereinbart ist, nicht aber wenn Gegenstand des Vertrages die auf Dauer angelegte und damit zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen ist (vgl. Reich/Rohrwig, GmbH-Recht I, Rz 2/83).“

Als Entgelt werde nach § 4 der erwähnten Verträge ein jährliches Honorar in Höhe von 50 % bzw 70 % des handelsrechtlichen Ergebnisses festgelegt, wobei Vorauszahlungen geleistet werden können. Nach Feststellung des Bilanzergebnisses seien Über- oder Nachzahlungen abzuziehen bzw nachzuzahlen. Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. November 2004, 2003/13/0018 (verstärkter Senat) sei die Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft als das maßgebende Merkmal eines Dienstverhältnisses angesehen worden. Für die Zeit davor gelte die „alte“ Rechtsansicht der Gleichwertigkeit der in Punkt 3.3. dieses Erkenntnisses angeführten Merkmale. Diese Merkmale seien folgende: Eingliederung in den betrieblichen Organismus des Unternehmens; Unternehmerrisiko durch ins Gewicht fallende Einnahmenschwankungen sei nicht gegeben und laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung. Im gegenständlichen Verfahren für die Jahre 2001 bis 2004 sei daher auch das Merkmal des Unternehmerrisikos zu prüfen. In den oa Verträgen sei das „Honorar“ mit einem bestimmten Prozentsatz des handelsrechtlichen Ergebnisses bemessen. Tatsächlich sei die Zahlung des Entgeltes nicht in Übereinstimmung der Verträge, sondern laufend mit geringfügigen Schwankungen erfolgt. Das Vorliegen eines Werkvertrages könne daher nicht bejaht werden. Für das Jahr 2005 genüge das Vorhandensein des Merkmales der Eingliederung in den betrieblichen Organismus. Auf das oa Erkenntnis des VwGH vom 10. November 2004 werde im Übrigen hingewiesen und hier besonders auf Punkt 4.3.4. (Rückzahlungsverpflichtung als Unternehmerrisiko betreffend die Jahre 2001 bis 2004).

Mit Haftungs- und Abgabenbescheide vom 22. Feber 2007 wurden von der Berufungswerberin (Bw) daher diesbezüglich ua Dienstgeberabgaben betreffend den Geschäftsführer üw für die Kalenderjahre 2001 bis 2005 in Höhe von insgesamt € 9.248,75 zur Zahlung und Haftung vorgeschrieben.

Gegen obgenannte Bescheide wurde mit Eingabe vom 4. April 2007 rechtzeitig Berufung erhoben und hiezu ausgeführt, dass der hier in Rede stehende Geschäftsführer (GF) seine Tätigkeit als selbständiger GF im Werkvertragsverhältnis ausübe. Er habe mit der eigenen Gesellschaft Werkverträge abgeschlossen. Kopien dieser Verträge würden dem Berufungsschreiben beiliegen.

Im Februar 2007 habe das Finanzamt eine gemeinsame Prüfung der Lohnabgaben durchgeführt. Im Zuge der GPLA seien über die Jahre 2001 bis 2005 auf die Geschäftsführerhonorare Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag festgesetzt und nachverrechnet worden. Die Berufung werde erhoben, weil die Geschäftsführerbezüge des Gesellschaftergeschäftsführers, der zu 100 % Alleineigentümer der Gesellschaft ist, zu Unrecht dem Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds und den Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag unterworfen wurden. Ein Gesellschaftergeschäftsführer einer Einmann-Gesellschaft bestimme die Organisation seines Unternehmens selbst. Er bestimme und gestalte somit den Organismus des Unternehmens. Es sei ganz natürlich, dass er sich selbst auch in den von ihm organisierten Organismus eingliedern und einbringen muss. Er ordne sich dem von ihm vorgegebenen Organismus nicht unter sondern ein. Auch ein selbständiger Einzelunternehmer müsse sich in den Organismus seines Unternehmens selbst eingliedern, wenn er im eigenen Unternehmen mitarbeitet. Bei einem kleinen Unternehmen, wie es im Anlassfall gegeben ist, hänge der Erfolg sehr maßgeblich vom Geschick, vom Engagement und von der Tüchtigkeit des GF-Gesellschafters ab. Ein Gesellschaftergeschäftsführer einer Einmann-Gesellschaft hafte für sein Unternehmen weitgehend gleich wie ein Einzelunternehmer. Wenn keine ausreichenden Sachdeckungen geben sind, habe er für Betriebskredite persönlich zu haften. Er verliere im Falle einer Insolvenz seiner Gesellschaft das Unternehmensvermögen und seine Einkunftsquelle. Bei schlechter Ertragslage müssten die Geschäftsführerbezüge gekürzt und angepasst werden. Zudem unterliege der wesentlich beteiligte Gesellschaftergeschäftsführer nicht den Schutzbestimmungen des Arbeitsverfassungsgesetzes. Ein selbständiger Einzelunternehmer, der von den Erträgen seines Unternehmens leben muss, müsse selbstredend auch regelmäßig Privatentnahmen tätigen. Er könne nicht zuwarten, bis der Jahresgewinn festgestellt ist und ihn erst dann entnehmen. Ob diese Gewinnvorwegempfangen in gleichbleibenden Beträgen oder in ungleichen unregelmäßigen Beträgen entnommen bzw. ausbezahlt werden, könne wohl nicht ernstlich ein rechtsentscheidendes Unterscheidungskriterium sein. Es würde auf einen, dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung widersprechenden Rechtsformalismus hinauslaufen, wollte man der laufenden regelmäßigen Auszahlung der GF-Honorare maßgebliche Bedeutung als Abgrenzungskriterium zum Dienstverhältnis beimessen. Entscheidend sei, welche Möglichkeiten der wesentlich beteiligte Gesellschaftergeschäftsführer, zumal der Alleingesellschafter, einer GmbH diesbezüglich hätte. Er hätte auch die Möglichkeit, gar keine Geschäftsführerhonorare auszubezahlen und stattdessen Gewinnausschüttungen zu tätigen. Entscheidend seien die Möglichkeiten. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei in der Frage der Dienstgeberbeitrags- und Kommunalsteuerpflicht für die Bezüge wesentlich beteiligter

Gesellschaftergeschäftsführer nicht nur seines Erachtens rechtswidrig. Prof. Dr. Wolf-Dieter Arnold zeige in seiner Abhandlung in der SWK 1995 S 24 ff auf, „dass man davon auszugehen hat, dass der Verwaltungsgerichtshof dem Verfassungsgerichtshof nicht darin folgt, dass „aus der Höhe der Beteiligung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters tätigen Gesellschafters das Schwinden einer Erkennbarkeit jeglicher Merkmale eines Dienstverhältnisses resultieren“ kann und dass die Wortfolge „sonst alle“ auf eine Mehrheit sonstiger Merkmale abstellt. Die diesbezügliche Sicht des VfGH ist nun aber (jedenfalls) eine verfassungsrechtliche gebotene, sodass man kein Prophet sein müsse, um vorherzusagen, dass nunmehr wieder der VfGH (angerufen durch Beschwerden nach Art. 144 B-VG) am Zuge sein wird.“

§ 47 Abs 2 Satz 3 EStG 1988 laute: „Ein Dienstverhältnis ist weiters dann anzunehmen, wenn bei einer Person, die an einer Kapitalgesellschaft nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z 2 beteiligt ist, die Voraussetzungen des § 25 Abs 1 Z 1 lit b vorliegen“. Der Normunterworfenen könne doch wohl davon ausgegangen werden, schreibt Arnold in seiner zitierten Abhandlung weiter, dass demzufolge ohne Satz 3 bei nicht wesentlich Beteiligten ein Dienstverhältnis im Sinn der Definition der Sätze 1 und 2 nicht vorläge, selbst wenn die Voraussetzungen des § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG 1988 vorliegen. Arnold resümiert in der zitierten Abhandlung: „nur weil die Weisungsgebundenheit eines (!) von vielen (!) Merkmalen ist, konnte es für die Beurteilung der Abgabepflicht „ausgeblendet“ werden. Wenn nun der VfGH die vielen „sonstigen“ Merkmale (wenngleich nicht verbal, aber zweifellos de facto) auf ein einziges Merkmal reduziert, sind die Voraussetzungen nicht mehr gegeben, unter denen der VfGH seinerzeit im Gesetzesprüfungsverfahren die verfassungsrechtlichen Bedenken des (damals antragstellenden) VfGH als nicht gegeben erachtet hat. Schöpfer des plakativen Wortspiels „sonst alle“ – „sonst keine“ – Merkmale eines Dienstverhältnisses ist der Senat 13 des VfGH. In seinen beiden Erkenntnissen VfSlg. 16.098/2001 und 16.114/2001 hat der VfGH nichts judiziert, was die diesem Wortspiel zugrunde liegende kritische rechtliche Grundaussage in Frage stellt. Mit „sonst alle“ stellen die verba legalia auf eine große Zahl von sonstigen Merkmalen ab, die mit Ausnahme eben eines ausgeblendeten alle vorhanden sein müssen.

Das Finanzamt nimmt hierzu ua wie folgt Stellung:

„Im Zuge der Außenprüfung wurden 2 „Werkverträge“ (AS 22 f) vorgelegt. Unter Punkt § 1 („Werkleistung“) der Werkverträge für die Jahre ab 2002 (vom 20.12.2001 und vom 28.12.2004) ist inhaltsgleich wie folgt geregelt: „Der Auftragnehmer übernimmt es, die GF-Agenden der Auftraggeberin im Rahmen deren Unternehmensgegenstandes nach den Grundsätzen der Gesetzmäßigkeit und der Wirtschaftlichkeit zu besorgen.“ Diese Aufgaben sind nach hierortiger Auffassung allgemeine GF-Aufgaben und stellen Dauerleistungen dar.

Eine Werkleistung kann darin nicht gesehen werden. So ist auch in der Berufungsentscheidung vom 14. Juni 2002, Rv im Berufungsverfahren betreffend Lohnsteuerprüfung bei der Bw für die Jahre 1997 bis 2000 zu Punkt Werkvertrag wie folgt ausgeführt (AS 36 zur Vorprüfung):

Das Verhältnis der Berufungsführerin zu ihrem GF sei rein äußerlich in einen Werkvertrag gekleidet worden. „Denn der – seltene – Fall eines Werkvertrages wird nur angenommen werden können, wenn die Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges, etwa in Formen eines durch die Geschäftsführung abzuwickelnden konkreten Projektes vereinbart ist, nicht aber wenn Gegenstand des Vertrages die auf Dauer angelegte und damit zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen ist (vgl. Reich/Rohrwig, GmbH-Recht I, Rz 2/83).“ Als Entgelt wird nach § 4 der erwähnten Verträge ein jährliches Honorar in Höhe von 50 % bzw 70 % des handelsrechtlichen Ergebnisses festgelegt, wobei Vorauszahlungen geleistet werden können. Nach Feststellung des Bilanzergebnisses seien Über- oder Nachzahlungen abzuziehen bzw nachzuzahlen. Im Erkenntnis des VwGH vom 10. November 2004, 2003/13/0018 (verstärkter Senat) ist die Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft als das maßgebende Merkmal eines Dienstverhältnisses angesehen worden. Für die Zeit davor gilt „alte“ Rechtsansicht der Gleichwertigkeit der in Punkt 3.3. dieses Erkenntnisses angeführten Merkmale. Diese Merkmale sind folgende: Eingliederung in betrieblichen Organismus des Unternehmens; Unternehmerrisiko durch ins Gewicht fallende Einnahmenschwankungen ist nicht gegeben und laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung. Im gegenständlichen Verfahren für die Jahre 2001 bis 2004 ist daher auch das Merkmal des Unternehmerrisikos zu prüfen. In den oa Verträgen ist das „Honorar“ mit einem bestimmten Prozentsatz des handelsrechtlichen Ergebnisses bemessen. Tatsächlich erfolgte die Zahlung des Entgeltes nicht in Übereinstimmung der Verträge, sondern laufend mit geringfügigen Schwankungen. Auf die diesbezügliche Aufstellung des Prüfers (AS 16 c) wird hingewiesen. Das Vorliegen eines Unternehmerrisikos wird durch das Finanzamt daher verneint. Im Jahre 2005 erfolgte wohl eine beträchtliche Rückzahlung, doch genügt für dieses Jahr das Vorhandensein des Merkmales der Eingliederung in den betrieblichen Organismus. In der Berufung wird der Vergleich Einzelunternehmen mit „Einmann-Gesellschaft“ herangezogen (Blatt 2 unten, Blatt 3 oben). Dieser Einwand wurde aber bereits im Verfahren der Vorprüfung durch den VwGH behandelt. Im Erkenntnis des VwGH vom 24. 10. 2002, 2002/15/0130, wird dies bezüglich ausgeführt, dass sich für das Steuerrecht aus der Rechtspersönlichkeit der Kapitalgesellschaft das Trennungsprinzip ableite. Dadurch werden steuerlich wirksame Leistungsbeziehungen zwische dem Gesellschafter (allenfalls auch dem Alleingesellschafter) und der Kapitalgesellschaft ermöglicht (Seite 5 letzter Absatz-AS 46 zur Vorprüfung). Was den Hinweis auf den Artikel von Prof. Dr. Wolf-Dieter Arnold in der SWK 1995 (richtigerweise aus

2005) S 24 ff betrifft, so wird hiezu bemerkt: Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 10. November 2004, 2003/13/0018-8 in der Zusammensetzung eines verstärkten Senates die bisherige Rechtsprechung des VwGH und des Verfassungsgerichtshofes erwähnt und die für die vorangegangenen Jahre bis 2004 relevanten Unterscheidungsmerkmale aufgezählt. Diese Merkmale sind bereits oben angeführt und wurden im Zuge der Außenprüfung zur Beurteilung der tatsächlichen Verhältnisse der Jahre 2001 bis 2004 herangezogen. Nach hierortiger Ansicht wurden die Rechtsausführungen der Berufungsentscheidung vom 14. Juni 2002, Rv (AS 32 ff zur Vorprüfung) und des VwGH vom 24. 10. 2002, 2002/15/0130 (AS 41 ff zur Vorprüfung) zu Recht herangezogen. Für das Jahr 2005 wurde das oben erwähnte Erkenntnis mit verstärktem Senat vom 10.11.2004 zu Recht als relevant angesehen. Im Erkenntnis vom 21.9.2006 betreffend Kommunalsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 hat der VwGH (2006/15/0233-5) unter Hinweis auf oben angeführtes Erkenntnis des verstärkten Senates vom 10.11.2004 ausgesprochen, dass entschiedene Bedeutung dem Umstand zukommt, ob der Gesellschafter bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Das Fehlen eines Unternehmerrisikos trete dann in den Hintergrund, wenn eine Eingliederung klar zu erkennen wäre. Eine solche Eingliederung werde durch jede nach außen hin auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft, sei es durch ihre Führung, sei es durch operatives Wirken auf ihrem Betätigungsfeld, verwirklicht werde (Seite 2 des cit. Erkenntnisses). Wie schon oben ausgeführt werden unter § 1 („Werkleistung“) die Aufgaben des GF so beschrieben, dass diese als Dauerleistungen angesehen werden können. Nach Ansicht des Finanzamtes ist im vorliegenden Fall also eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus gegeben, sodass laut diesem Erkenntnis auf das Vorliegen eines Unternehmerrisikos auch für die Jahre 2001 bis 2004 eigentlich nicht mehr einzugehen werden brauchte. Nach Ansicht des Finanzamtes kann daher das Vorliegen eines Werkvertrages nicht bejaht werden. Auch wenn nach Ansicht von Prof. Dr. Wolf-Dieter Arnold verfassungsrechtliche Bedenken bestünden, könnten diese Bedenken nicht in einer erstinstanzlichen Entscheidung (hier Berufungsvorentscheidung) berücksichtigt werden. Das Finanzamt hat sich vielmehr auf die oben angeführte Rechtsprechung zu stützen. Daher wurde von der Erlassung einer abweisenden Berufungsvorentscheidung abgesehen. Hiezu kommt noch, dass der Sachverhalt, der vom verstärkten Senat des VwGH zu beurteilen war, sich doch vom gegenständlichen Sachverhalt unterscheidet. Im Verfahren vor dem verstärkten Senat ist in der Beschwerde die Rede von wesentlichen Einkommensschwankungen des GF, während im gegenständlichen Berufungsverfahren laut Außenprüfung sich nur geringfügige Schwankungen der Bezüge ergaben (siehe diesbezügliche Aufstellung unter AS 16 c des LSt-Aktes).“

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 41 Abs 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

§ 41 Abs 2 FLAG 1967 bestimmt weiter, dass Dienstnehmer Personen sind, 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.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 sind 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, Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Der Beitrag des Dienstgebers ist nach § 41 Abs 3 FLAG 1967 von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). 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.

Nach § 41 Abs 5 FLAG 1967 beträgt der Beitrag 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage.

§ 122 Abs 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG), BGBl. 1998/103, bestimmt, dass die Landeskammer zur Bedeckung ihrer Ausgaben festlegen kann, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 WKG anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 in der jeweils gültigen Fassung gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag).

§ 122 Abs 8 WKG enthalten gleichartige Bestimmungen für die Bundeskammer.

Im gegenständlichen Fall ist die Frage strittig, ob die in den Jahren 2001 bis 2005 an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Berufungswerberin ausbezahlten Vergütungen in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

An Sachverhalt steht fest, dass dieser seit 19. Feber 1998 Alleingesellschafter der Bw ist und als solcher auch als handels- und gewerberechtlicher Geschäftsführer fungiert.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018, in einem verstärkten Senat zum Ausdruck brachte, treten bei der Überprüfung des Vorliegens der Voraussetzungen des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 und somit des Vorliegens von

Einkünften aus sonstiger selbständiger Tätigkeit die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerwagnisses und des laufenden Anfallens einer Entlohnung in den Hintergrund. Als entscheidendes Kriterium verbleibt somit - abgeleitet aus der gesetzlichen Bestimmung des § 47 Abs 2 EStG 1988 -, ob der Gesellschafter (Geschäftsführer) bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist.

Eine Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem funktionalen Verständnis dieses Begriffes mit einer auf Dauer angelegten kontinuierlichen Leistung des Gesellschafters entweder in der Geschäftsführung oder im operativen Bereich der Gesellschaft vor.

Im vorliegenden Berufungsfall ist der wesentlich beteiligte Gesellschaftergeschäftsführer laut Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 4. April 2007 seit 19. Feber 1998 Alleingesellschafter der Bw und als solcher auch handels- und gewerberechtlicher Geschäftsführer, weshalb das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft im Sinne der Rechtsprechung zweifelsfrei gegeben ist.

Wenn aber fest steht, dass eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus gegeben war, sind die (weiteren) Ausführungen in der Berufung zur laufenden Entlohnung und zum Vorliegen eines Unternehmerrisikos (siehe die Berufungsausführungen auf Seite 3 des Berufungsschriftsatzes) rechtlich nicht von Relevanz, da diesen Merkmalen nur dann Bedeutung zukäme, wenn die Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre. Die steuerliche Vertretung gibt in ihrem Berufungsschriftsatz auf Seite 2 selbst an, dass der Gesellschaftergeschäftsführer die Organisation seines Unternehmens selbst bestimme. Er bestimme und gestalte somit den Organismus des Unternehmens und es sei daher ganz natürlich, dass er sich selbst auch in den von ihm organisierten Organismus eingliedern und einbringen muss.

Somit steht fest, dass die vom Gesellschafter-Geschäftsführer bezogenen Vergütungen unter die Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu subsumieren und diese entsprechend den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen auch in die Beitrags- bzw.

Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zu diesem Beitrag einzubeziehen sind.

Die von der steuerlichen Vertretung in ihre Berufungsargumentation miteinbezogenen verfassungsrechtlichen Bedenken sowie die Hinweise auf eine vorliegende Rechtswidrigkeit und die Ausführungen von Prof. Dr. Wolf-Dieter Arnold in seiner Abhandlung in der SWK 1995 (richtigerweise 2005) S 24 ff veranlassen den nunmehr entscheidende Unabhängige Finanzsenat nicht dazu, die von der steuerlichen Vertretung dargestellten Bedenken zu teilen, zumal der Verfassungsgerichtshof (VfGH 1.3.2001, G 109/00, VfGH 7.3.2001, G 110/00) und der Verwaltungsgerichtshof sich bereits in zahlreichen Erkenntnissen mit der Frage der DB-

und DZ- sowie der Kommunalsteuerpflicht von Gesellschaftergeschäftsführern auseinandergesetzt haben und derartige Bedenken nicht entstanden sind.

Betreffend des Vergleiches Einzelunternehmen mit „Einmann-Gesellschaft“ darf auf die Ausführungen in der Stellungnahme des Finanzamtes, welche im eingangs dargestellten Sachverhalt angeführt wurden, verwiesen werden.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Feldkirch, am 26. Juni 2007