



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bwin. , vom 27. September 2007, gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 21. September 2007, betreffend die Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) gemäß § 201 BAO für das Jahr 2006, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Anlässlich der bei der Berufungserwerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde vom prüfenden Organ (unter anderem) festgestellt, dass an die beiden wesentlich an der Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer im Jahr 2006 keine „Geschäftsführervergütungen“ sondern Ausschüttungen gewährt worden waren. Er vertrat die Auffassung, dass „*im Kalenderjahr 2006 Teile der Gewinnausschüttungen als Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art an wesentlich Beteiligte, die diesen für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung gewährt werde, zu qualifizieren sind. Für die DB/DZ/KommSt-Grundlage wurde ein durchschnittlicher Wert der in den letzten vier Jahren an die Geschäftsführer ausbezahlten Vergütungen herangezogen.*“

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und setzte mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden DB und DZ fest.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung führt die Berufungserwerberin durch ihren bevollmächtigten Vertreter aus:

*"Im Jahre 2006 erhielten die geschäftsführenden Gesellschafter lediglich Ausschüttungen.*

*Geschäftsführerbezüge wurden keine ausbezahlt. Gemäß dem VwGH – Erkenntnis*

*2006/15/0352 zählen Ausschüttungen aller Art nicht zur Bemessungsgrundlage für den DB und den DZ. ...*

*Es wird der Antrag gestellt, von der Bemessungsgrundlage für DB und DZ ... die fiktiv angenommenen Geschäftsführerbezüge von jeweils € 20.000,-- auszuscheiden. "*

Mit Berufungvorentscheidung vom 14. November 2007 hat das Finanzamt diese Berufung mit eingehender Begründung abgewiesen. Darin wird im Wesentlichen ausgeführt, dass die für die Geschäftsführungstätigkeit der beiden Gesellschafter angemessene Entlohnung unabhängig von ihrer Bezeichnung als Ausschüttung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Beschäftigungsvergütung im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988 anzusehen sei.

Die Berufung gilt zufolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages wiederum als unerledigt.

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

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG 1967, in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinn des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG, idF BGBl. 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 im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, 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.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus selbstständiger 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.

Die Verpflichtung zur Entrichtung des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag (DZ), der von der in § 41 FLAG 1967 festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998.

Es entspricht der herrschenden Auffassung, dass als „Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art“ im Sinn des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weil für steuerliche Zwecke zwischen der Stellung als Geschäftsführer und jener als Gesellschafter unterschieden werden muss, nicht solche Zuwendungen der Gesellschaft an ihre Gesellschafter in Betracht kommen, die ihre Wurzel nicht in der Tätigkeit für die Gesellschaft sondern in der Gesellschafterstellung haben. Ausschüttungen aller Art zählen deshalb nicht zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag (vgl. z. B. das von der Berufungswerberin zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 26.7.2007, 2006/15/0352, mit weiteren Hinweisen).

Es ist daher im vorliegenden Fall zu prüfen, ob, und zutreffendenfalls inwieweit die im Kalenderjahr 2006 gewährten, von der Berufungswerberin als Ausschüttung für das Wirtschaftsjahr 2005/2006 bezeichneten, Beträge in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Vergütungen anzusehen sind, die den beiden wesentlich Beteiligten für ihre Beschäftigung als Geschäftsführer der Gesellschaft gewährt wurden.

Aktenkundig sind die beiden im Wesentlichen gleich lautenden „Geschäftsführerverträge“ mit den beiden an der Gesellschaft je zur Hälfte Beteiligten vom 1. April 2004, mit dem „*die anlässlich der Bestellung zum Geschäftsführer in den Hauptpunkten abgeschlossene Vereinbarung, die ein Auftragsverhältnis gem. § 1002 ff ABGB umschreibt*“, schriftlich festgehalten wurde.

In § 1 ist festgehalten:

*„Die im Fremdvergleich angemessen zu dotierende Entlohnung für die Erfüllung des Auftrages zur Geschäftsführung beträgt pauschal € 18.000,--.“*

§ 3 lautet auszugsweise:

*„Das Auftragsverhältnis wird auf unbestimmte Dauer vereinbart. ...“*

Aktenkundig ist weiters ein Umlaufbeschluss der beiden Gesellschafter vom 1. und 2. April 2005:

*„Es wird beschlossen, dass für das Jahr 2005/2006 kein Geschäftsführerbezug zur Auszahlung gelangt.“*

*„Für die folgenden Jahre, ab 2006/07, wird ein Bezug von € 15.000,-- gewährt.“*

Tatsächlich ausbezahlt wurden:

- am 13. Dezember 2005 eine Geschäftsführervergütung von je 10.000,-- Euro,

- 
- im August 2006 eine "Gewinnausschüttung" in der Höhe von 100.041,-- Euro, und
  - laufend Reiseaufwandsentschädigungen in Höhe von 6.339,80 Euro und 1.847,77 Euro (siehe dazu die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 14. November 2007).

Nach der Aktenlage haben die beiden Gesellschafter ihre Geschäftsführertätigkeit auch im Wirtschaftsjahr 2005/2006 wie in den Jahren davor in vollem Umfang erfüllt. Das Finanzamt hat, im Vergleich zu den Wirtschaftsergebnissen der Gesellschaft und der Beschäftigungsvergütungen an die beiden Geschäftsführer in den Vorjahren, eine Beschäftigungsvergütung von jeweils 20.000 Euro als „angemessen und fremdüblich“ angesehen (vgl. abermals die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 14. November 2007).

Der Unabhängige Finanzsenat teilt bei dieser Sachlage die Auffassung des Finanzamtes, dass ein Teil der unter dem Titel der "Ausschüttung" gewährten Beträge nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt ihre Wurzel nicht in der Gesellschafterstellung haben, sondern als Vergütung anzusehen ist, die den beiden wesentlich Beteiligten für ihre Beschäftigung als Geschäftsführer der Gesellschaft gewährt wurden.

Auch die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung der dafür angemessenen Beträge hält der Überprüfung stand, sodass die Berufung, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abzuweisen war.

Graz, am 12. Jänner 2009