



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien  
Senat 9

GZ. RV/0723-W/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Johann Wally, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. Bezirk in Wien betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 1995 bis 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

### Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### 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**

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung bei der Bw. war festgestellt worden, dass die dem zu 75 % an der Gesellschaft beteiligten Geschäftsführer gewährten Vergütungen von S 980.000,00 (1995), S 840.000,00 (1996), S 910.000,00 (1997), S 840.000,00 (1998) und S 840.000,00 (1999) nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen worden seien. Entsprechende Nachforderungsbescheide wurde erlassen.

Dagegen wurde Berufung erhoben, die abgewiesen wurde. Die Bescheide wurden dabei insoweit abgeändert, als auch die von der Bw. getragenen Sozialversicherungsbeiträge des Gesellschafter-Geschäftsführers sowie Sachbezüge für einen PKW in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen wurden.

Auf Vorhalt der Behörde war von der Bw. vorgebracht worden, dass zwischen dem Geschäftsführer und der Bw. keine schriftlichen Verträge abgeschlossen worden seien, der Geschäftsführer hauptsächlich den Wareneinkauf erledige, indem er monatlich zumindest auf ca. eine Woche nach Italien fahre. Es gebe auch keine geregelte Arbeitszeit. Weiters erhalte der Geschäftsführer keine Sachbezüge, habe keinen Anspruch auf Abfertigung, sei zusätzlich bei einer Fremdfirma angestellt, bei der GSVG pflichtversichert und werde regelmäßig von seiner Frau, die bei der Bw. angestellt sei, vertreten. Auch unterliege er keiner Geheimhaltungspflicht.

Weiters wurde vorgebracht, dass es sich bei dem PKW, der sich im Anlagevermögen der Bw. befand, um einen PKW-Kombi handelte. Dieser habe dazu gedient, täglich die vier Filialen der Bw. in Wien und Niederösterreich anzufahren, sowie die Ware in Italien abzuholen und in die Filialen zu transportieren. Der PKW sei ein reines Firmenfahrzeug warum auch ein Fahrtenbuch nicht geführt worden sei.

Gegen die Abweisung der Berufung wurde Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Dieser hat den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufgehoben.

Begründend führte der VwGH im Wesentlichen aus, dass Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GmbH dann erzielt würden, wenn –

bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse – feststünde, dass

- der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft eingegliedert ist,
- ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft und
- er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Im vorliegenden Fall sei zum einen die – strukturell zu verstehende – Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Bw. wesentliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter unbestritten und zum anderen sei auch den Ausführungen zum fehlenden Unternehmerrisiko nicht entgegengetreten worden. Ebenso wenig sei das Vorliegen einer laufenden (monatlichen) Entlohnung in Abrede gestellt worden. Die Beschwerde habe sich daher dem Grunde nach nicht als geeignet erwiesen, eine Rechtswidrigkeit der Beurteilung der Einkünfte als solche gemäß § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG aufzuzeigen.

Soweit gerügt wurde, dass die von der Bw. getragenen Sozialversicherungsbeiträge den Bemessungsgrundlagen nicht hinzuzuzählen gewesen wären, habe nach dem Erkenntnis des VwGH eine Rechtswidrigkeit nicht aufgezeigt werden können.

Was die Einwendungen der Bw. zur Höhe der Bemessungsgrundlagen anbelangt, wonach ein Sachbezugswert für den PKW rechtsirrig hinzugerechnet worden sei, führt der VwGH aus, dass die Behörde im gegenständlichen Fall die unzutreffende Rechtsansicht vertreten habe, dass allein das Fehlen eines Fahrtenbuches zwingend zur Annahme eines Sachbezuges führe, was zur Folge hatte, dass die Behörde keine Feststellungen über die private Nutzung getroffen habe. Die Behörde habe es unterlassen sich mit dem diesbezüglichen Sachvorbringen auseinanderzusetzen. Der angefochtene Bescheid habe sich somit als mit Rechtswidrigkeit seines Inhalts belastet erwiesen und sei demnach gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben gewesen.

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd 347 Abs. 2 EStG stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen, iSd § 22 Z 2EStG. Der Dienstgeberbeitrag ist gemäß § 41 Abs. 3 FLAG von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z1 lit a und b EStG, sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG.

Zur Auslegung der in § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 26. März 2003, 2001/13/0092 sowie die dort angeführten weiteren VwGH Erkenntnisse verwiesen.

Wie der VwGH im o.a. Erkenntnis weiter ausführt, ist im vorliegenden Fall die für die strukturell zu verstehende Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Bw. wesentliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter unbestritten.

Der Geschäftsführer hatte auch, wie auch in der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion ausgeführt wurde, kein typisches Unternehmerrisiko. Weder die Haftung für Bankkredite der Bw. noch der Vergleich des Alleingeschäftsführers mit einem Einzelunternehmer weisen auf das Unternehmerwagnis hin. Es besteht kein Konnex der "Entnahmen" mit dem Betriebsergebnis. Von einer erfolgsabhängigen Entlohnung kann auch deswegen nicht ausgegangen werden, da es in erster Linie Sache der Gesellschafter ist, einer in ihrer Existenz gefährdeten Kapitalgesellschaft den Fortbestand zu sichern und die Sicherung der Geschäftsführerbezüge erst eine weitere aus dieser Maßnahme resultierende Folge ist. Auch das bloß allgemein behauptete Risiko einer Bezugskürzung bei einer Verlustsituation bildet ebenso wenig ein unternehmerspezifisches Risiko wie eine Kürzung der Bezüge bei einer negativen allgemeinen Wirtschaftsentwicklung und die Bezahlung eines zu geringen Lohnes führen grundsätzlich nicht zur Nichtanerkennung des Dienstverhältnisses.

Die Auszahlung von regelmäßigen Bezügen wurde ebenso festgestellt und durch Vorlage der Konten entsprechend dokumentiert.

Zur Übernahme der Sozialversicherungsbeiträge für den Geschäftsführer durch die Bw. wird auf das VwGH Erkenntnis verwiesen. Demzufolge ist die Übernahme der Beitragspflicht als eine weitere Vergütung für die Geschäftsführertätigkeit zu sehen und daher den Bemessungsgrundlagen hinzuzuzählen.

Von einer Hinzurechnung eines Sachbezugswertes für den vom Geschäftsführer verwendeten PKW wird hingegen Abstand genommen. Eine solche Zurechnung käme auch im gegenständlichen nur dann in Betracht, wenn der Geschäftsführer die Möglichkeit hätte ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nichtberuflich veranlasste Fahrten zu nützen und er von dieser eingeräumten Möglichkeit auch – wenn auch nur fallweise – Gebrauch gemacht hätte. Der firmeneigene PKW wurde allerdings, wie die Bw. glaubhaft ausführte, nur für berufliche Fahrten des Geschäftsführers von diesem verwendet. So hat er täglich alle Filialen angefahren

und ist regelmäßig mindestens einmal im Monat nach Italien gefahren um dort Handelswaren abzuholen.

Die Berufung war daher abzuweisen. Die Bemessungsgrundlagen waren um die Sozialversicherungsbeiträge zu erhöhen. Diese ergeben sich daher wie folgt:

	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>
Gf Gehälter €	71.219,40	61.045,20	66.132,30	61.045,20	61.045,20
(ATS	980.000,00	840.000,00	910.000,00	840.000,00	840.000,00)
GSVG €	1.717,60	2.015,40	5.071,80	11.692,50	8.246,30
(ATS	23.635,00	27.733,00	69.790,00	160.892,00	113.471,00)
<b>Summe €</b>	<b>72.937,00</b>	<b>63.060,60</b>	<b>71.204,10</b>	<b>72.737,70</b>	<b>69.291,50</b>
(ATS	1.003.635,00	867.733,00	979.790,00	1.000.892,00	953.471,00)

Der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag werden wie folgt festgesetzt:

	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>
<b>DB €</b>	<b>3.282,10</b>	<b>2.837,70</b>	<b>3.204,15</b>	<b>3.273,20</b>	<b>3.118,10</b>
(ATS	45.163,00	39.048,00	44.090,00	45.040,00	42.906,00)
<b>DZ €</b>	<b>386,50</b>	<b>334,20</b>	<b>377,40</b>	<b>385,50</b>	<b>367,20</b>
(ATS	5.319,00	4.599,00	5.193,00	5.304,00	5.053,00)

Wien, 20. Juni 2003