



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 3. August 1998 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. Juli 1998 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1997 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer den Zeitraum 1993 bis 1997 umfassenden Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest, dass die Bezüge an eine zu 75 % an der Berufungswerberin beteiligte und aktiv im Betrieb als Köchin tätige Gesellschafterin nicht in die Bemessungsgrundlage für den DB und DZ miteinbezogen wurden. Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ unter Hinweis auf die Beilage zum Lohnsteuerprüfungsbericht, in dem die gesetzlichen Grundlagen gem. § 41 Abs. 1 FLAG, § 47 Abs. 2 und § 22 Z 2 EStG 1988 ausgeführt wurden, den gegenständlich angefochtenen Bescheid.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, dass die Bezüge an die betreffende Gesellschafterin keine Bezüge im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 darstellen würden, weil ein wesentliches Kriterium für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 EStG 1988 das Fehlen des Unternehmerrisikos sei. Das an die Geschäftsführerin ausbezahlte Entgelt richte sich jedoch nach der Höhe des vom Unternehmen erwirtschafteten Ergebnisses.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verweist das Finanzamt darauf, dass die steuerliche Voraussetzung einer dienstnehmerähnlichen Tätigkeit gegeben sei, nachdem die betreffende Gesellschafterin aktiv im Betrieb als Köchin mitgearbeitet habe. Die Auszahlung der Vergütungen in Abhängigkeit der Ertragslage stehe einer nichtselbständigen Tätigkeit nicht entgegen.

Dagegen wurde der Vorlageantrag eingebracht.

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

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

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

Gem. § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 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 Teilstrich 2 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 den DZ abzuführen gründet sich im strittigen Zeitraum auf § 57 Abs 4 und 5 Handelskammergesetz.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. hiezu die im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, zitierte hg. Judikatur) stellt das steuerliche Dienstverhältnis auf die Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sowie das des Fehlens des Unternehmerwagnisses ab.

Der VwGH hat seine Rechtsauffassung, wonach das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit vor allem auf das Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses, weiters noch auf das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung abstellt, mit Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018, dahingehend revidiert, als in Abkehr von der Annahme einer Gleichwertigkeit der oben genannten Kriterien die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerwagnisses und des laufenden Anfallens einer Entlohnung in den Hintergrund zu treten haben und entscheidende Bedeutung vielmehr dem Umstand zukommt, ob der Gesellschafter bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist.

Bezüglich der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft ist auf das vom VwGH zu dieser Frage gefundene Verständnis zu verweisen, wonach dieses Merkmal durch jede nach außen hin auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt wird, mit der der Unternehmenszweck der Gesellschaft, sei es durch ihre Führung, sei es durch operatives Wirken auf ihrem Betätigungsfeld, verwirklicht wird, ohne dass dabei von Bedeutung wäre, in welcher Weise die aus der Tätigkeit erzielten Einkünfte zu qualifizieren wären, wenn die Tätigkeit nicht für die Gesellschaft geleistet würde.

Die mit 75 % und damit im Sinne des § 22 EStG 1988 wesentlich beteiligte Gesellschafterin war unbestritten als Köchin bei der Berufungswerberin tätig. Diese zum operativen Bereich zählende Tätigkeit im Geschäftszweig der Berufungswerberin (Restaurant) bedingt nach der herrschenden Auffassung die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft.

Die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerrisikos und der laufenden Entlohnung treten entsprechend der oben zitierten Judikatur auf Grund der eindeutigen Erkennbarkeit der Eingliederung der wesentlich beteiligten Gesellschafterin in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft in den Hintergrund und es kommt dem Umstand, dass das an sie ausbezahlte Entgelt sich nach der Höhe des vom Unternehmen erwirtschafteten Ergebnisses richten würde, keine entscheidende Bedeutung zu.

Im Ergebnis wird die Auffassung vertreten, dass die Beschäftigung der wesentlich beteiligten Gesellschafterin sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufgewiesen hat. Die wesentlich an der Berufungswerberin beteiligte Gesellschafterin erzielte aus der Tätigkeit als Köchin im Restaurant der Berufungswerberin demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb sie iSd Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994

anzuwendenden Fassung als Dienstnehmerin anzusehen war. Dies löste die Pflicht aus, von den durch den Prüfer festgestellten Bezügen den DB und den DZ abzuführen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 11. Mai 2009