

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 6. April 2006 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 8. März 2006 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 2001 bis 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest, dass für die Bezüge der wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer kein DB und DZ berechnet und abgeführt wurde. Der Typusbegriff des steuerrechtlichen Dienstverhältnisses sei im gegenständlichen Fall der drei Gesellschafter-Geschäftsführer anzuwenden. Merkmale wie regelmäßige Geschäftsführer-Bezüge, lt. Sachkonten der FA-Buchhaltung Abschlussprovisionen von Versicherungsverträgen, also kein Wagnis im eigentlichen Sinn, sowie die persönliche Arbeitsleistung und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus seien gegeben.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die nunmehr angefochtenen Bescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen wird vorgebracht, dass die Geschäftsführer ausschließlich Provisionen, in unterschiedlichster Höhe, für getätigte Versicherungsabschlüsse erhalten hätten. Hätten sie keine Versicherungsabschlüsse getätigter, wären keine Ansprüche

entstanden und folglich keine „regelmäßigen Bezüge“ zur Auszahlung gelangt. Die in der Begründung der Bescheide dargelegte Rechtsmeinung, es läge kein Wagnis im eigentlichen Sinn vor, sei zurückzuweisen, da Schadenersatzansprüche und Rückverrechnungen von Provisionen sehr wohl den 3 Geschäftsführern angerechnet worden seien. Dass ein persönliches Wagnis bestehen würde, sei auch dadurch zu beweisen, dass Herr EF nach rückläufigen Versicherungsabschlüssen als Geschäftsführer abtreten hätte müssen. Es könnte nicht schlüssig vom Gesetzgeber gewollt sein, dass Geschäftsführer als Provisionäre nur zeitweilig – zum Schaden jedes Unternehmens – tätig werden dürften, damit keine regelmäßigen Bezüge und gleichzeitig das unternehmerische Wagnis, was in diesen Fällen offenkundig sei, unterstellt werden würde.

Das Finanzamt legte die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat, ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen, zur Entscheidung vor.

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

Gemäß § 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.

Gemäß § 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.

Gemäß § 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 auf § 122 Abs 7 und 8 WKG 98.

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 hinzu zu denkenden 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 des Geschäftsführers in den geschäftlichen 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 Betätigungsgebiet, 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 kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für die Eingliederung (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Dezember 1999, 99/14/0255, vom 27. Jänner 2000, 98/15/0200, und vom 26. April 2000, 99/14/0339).

Die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr EF und Herr MF haben die Berufungswerberin laut Firmenbuch seit 15.7.1994 selbstständig vertreten. Die weitere Gesellschafter-Geschäftsführerin Frau SR vertritt die Berufungswerberin gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer seit 21.4.2004. Nach der oben dargestellten Rechtsprechung sind die Geschäftsführer schon auf Grund dieser kontinuierlichen und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den betrieblichen Organismus der Berufungswerber eingegliedert, unabhängig davon, ob durch die Führung des Unternehmens oder durch operatives Wirken. Wenn die Geschäftsführer Provisionen für getätigtes Versicherungsabschlüsse von der Berufungswerberin erhalten, stellt dies ein operatives Wirken im Gewerbe der Berufungswerberin (Versicherungsvermittlung in der Form Versicherungsmakler und Berater in Versicherungsangelegenheiten) dar. Darüber hinaus fallen gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 unter die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit die

---

Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art (somit auch die hier in Rede stehenden Provisionseinkünfte), die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerrisikos und der laufenden Entlohnung treten entsprechend der oben zitierten Judikatur auf Grund der eindeutigen Erkennbarkeit der Eingliederung der Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft in den Hintergrund und es kommt ihnen keine entscheidende Bedeutung zu.

Im Ergebnis ist der Auffassung des Finanzamtes, dass die Beschäftigung der Geschäftsführer ungeachtet ihrer gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligte Gesellschafter sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufgewiesen hat, auf Grund der vorherrschenden Judikatur der Höchstgerichte voll und ganz beizupflichten. Die Gesellschafter-Geschäftsführer erzielten aus der Geschäftsführertätigkeit für die 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 Dienstnehmer waren. Dies löste die Pflicht aus, von den vergüteten Bezügen der Geschäftsführer den DB und den DZ abzuführen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 29. Oktober 2008