



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Reisinger & MMag. Kornprat Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungs GmbH & Co Steuerberatungs KG, 1130 Wien, Hietzinger Kai 133/Top 201, vom 23. Dezember 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 21. November 2011 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 2007 bis 2010, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Berufungswerberin (Bw.) für die ausbezahlten Vergütungen des in den Streitjahren zu 100 % beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers DB und DZ zu entrichten habe, weil diese Vergütungen zu Einkünften im Sinne des [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) führen.

Geschäftsführer (GF) war in den Streitjahren Herr A, der lt. Firmenbuch (FN 55084p) einen Anteil von 100 % am Stammkapital hielt.

Bei der Bw. fand für den Prüfungszeitraum 1. Jänner 2006 bis 31. Dezember 2010 eine Außenprüfung gem. den §§ 147ff BAO statt, wobei für den Veranlagungszeitraum 2007 bis

2010 davon ausgegangen wurde, dass der zu 100 % beteiligte Geschäftsführer, Herr A, Dienstnehmer im Sinne des § 41 FLAG (Familienlastenausgleichsgesetz) und des [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) sei.

Von den Bemessungsgrundlagen der unten angeführten GF-Vergütungen seien in den Jahren 2007 bis 2010 weder DB noch DZ einbehalten und an das Finanzamt abgeführt worden, weshalb folgende Abgaben betreffend der GF-Vergütungen von der Bw. mittels der im Spruch genannten Bescheide nachgefordert werden mussten (vgl. Bp-Bericht vom 21. November 2011):

Zeitraum	= DB	= DZ
1-12/2007	27.544,32 (= 612.095,83 x 0,045)	2.570,88 (= 612.095,83 x 0,0042)
1-12/2008	35.471,40 (= 788.252,73 x 0,045)	3.310,68 (= 788.252,73 x 0,0042)
1-12/2009	31.103,16 (= 691.177,63 x 0,045)	2.833,80 (= 691.177,63 x 0,0041)
1-12/2010	30.560,40 (= 679.119,22 x 0,045)	2.716,48 (= 679.119,22 x 0,0040)

In der dagegen eingebrachten Berufung führt die Bw. im Wesentlichen wie folgt aus:

Bei der Festsetzung von DB und DZ seien die an das Einzelunternehmen des Geschäftsführers A geleisteten Zahlungen für die Weitergabe von Subaufträgen an diese Einzelunternehmung dem DB bzw. DZ i.H.v. insgesamt 2.688.000 € unterworfen worden.

Der GF A sei mit 100 % an der Bw. beteiligt. Damit halte er eine persönliche Beteiligung an der Bw. und beziehe Einkünfte gem. [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) für die Tätigkeit in seiner Eigenschaft als wesentlich beteiligter Gesellschafter-GF.

Gem. [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) würden unter die Einkünfte aus selbständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art fallen, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisenden Beschäftigung gewährt werden.

Neben seiner Tätigkeit als GF der Bw. habe Herr A auch eine seit 1997 bestehende Einzelunternehmung. Die Gründung der Bw. sei erst am 18. November 2006 erfolgt.

Da der GF in dieser Einzelunternehmung über das nötige Personal, die nötige Infrastruktur und die nötigen Betriebsmittel verfügte, und diese der Bw. fehlten, werde die Einzelunternehmung von der Bw. regelmäßig damit beauftragt, die von den Kunden der Bw. erteilten Aufträge auszuführen. Dabei würden in üblicher Art und Weise die Kosten der Einzelunternehmung an die Bw. weiterverrechnet werden.

Diese Leistungen, die die Einzelunternehmung an die Bw. erbringe, seien in keinsten Art und Weise ein Ausfluss der Geschäftsführertätigkeit von Herrn A für die Bw., da diese Leistungen an die Bw. auch dann erbracht worden wären, wenn Herr A nicht zufälligerweise auch GF der Bw. wäre.

Die Tätigkeit der Einzelunternehmung, bei der Herr A zufälligerweise auch der Einzelunternehmer sei, weise in keinsten Weise auch nur eine Ähnlichkeit der Merkmale eines Dienstverhältnisses auf. Ein Dienstverhältnis würde bestehen, wenn der GF zu persönlicher, auf Dauer angelegter Arbeit, unter Leistung und mit Mitteln der Gesellschaft, in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit und in Unterordnung in die Unternehmensorganisation der Bw. verpflichtet sei.

Charakteristisch für ein Dienstverhältnis wäre demnach u.a. die persönliche Abhängigkeit. Diese manifestiere sich in erster Linie durch die Weisungsbindung gegenüber dem Arbeitgeber. Hierbei stünden Weisungen, das persönliche Verhalten betreffend, im Vordergrund.

Sachbezogene Weisungen (welche sich aus der Gegebenheit der Sachlage ergeben) seien nach ständiger Rechtsprechung des VwGH unbeachtlich. Die persönliche Abhängigkeit sei nach Rechtsprechung des VwGH auch dann verwirklicht, wenn der Arbeitende während der ihm zugewiesenen Arbeitszeit nicht frei über sich verfügen könne und eine Nichteinhaltung der geschuldeten Arbeitszeit daher zu einem Vertragsbruch mit den entsprechenden rechtlichen Konsequenzen führen würde.

Darüber hinaus sei neben der persönlichen, auch die wirtschaftliche Abhängigkeit ein weiteres Charakteristikum eines Dienstvertrages. Nach ständiger Rechtsprechung werde dieser Begriff dahingehend ausgelegt, dass der Dienstnehmer mit den Betriebsmitteln des Arbeitgebers arbeite. Eine wirtschaftliche Abhängigkeit werde in der Regel daher immer dann vorliegen, wenn die Verfügungsmacht über die Produktionsmittel fehle. Charakteristisch für das Vorliegen der wirtschaftlichen Abhängigkeit sei daher das Fehlen einer unternehmerischen Struktur.

Diese, sowie andere wesentliche Merkmale eines Dienstverhältnisses, lägen gegenständlich nicht vor. Auch wenn man sich ein Merkmal der persönlichen Abhängigkeit wegdenken würde – sowie dies der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausführt – seien gegenständlich auch sonst keinerlei Merkmale eines Dienstverhältnisses gegeben. Dies deshalb, da keinerlei Einbindung der Einzelunternehmung in die Organisationsstruktur der Bw. erfolge, das Unternehmerrisiko diesbezüglich bei der Einzelunternehmung verbleibe und diese Einzelunternehmung über wesentliche eigene Betriebsmittel (die sogar jegliche Tätigkeit als freie Dienstnehmer gem. [§ 4 Abs. 4 ASVG](#) ausschließe) verfüge.

Die Ausführungen des verstärkten Senates des VwGH vom 10.11.2004, [2003/13/0018](#), betreffend das in [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#) normierte Tatbestandselement der Weisungsgebundenheit im Hinblick auf den Ausdruck „sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses“ (unter Verweis auf [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#)) lägen im gegenständlichen Fall eindeutig nicht vor, da Herr A als Einzelunternehmer mit seinem Transportunternehmen eindeutig nicht organisatorisch in die Bw. eingegliedert sei.

Fehle es an der organisatorischen Eingliederung und der Weisungsgebundenheit sei auf weitere Abgrenzungskriterien wie insbesondere das Fehlen eines Unternehmerrisikos Bedacht zu nehmen.

Da der Einzelunternehmer Herr A in seinem seit 1997 fast unverändert bestehenden Einzelunternehmen über sämtliche Betriebsmittel (Personal, Kraftfahrzeuge verbunden mit entsprechenden Bank- und Lieferantenverbindlichkeiten) verfüge, diese auch persönlich anzuschaffen und zu bedienen habe, verbleibe ihm das gesamte Unternehmerrisiko, wenn er von der Bw. bzw. fremden dritten Auftraggebern nicht mit entsprechenden Aufträgen zur Deckung seiner Kosten beauftragt werde. Dies zeige sich auch daraus, dass die persönlichen Einkommensteuerbescheide (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) in den Jahren 2008, 2009 und 2010 negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb auswiesen.

Auch ein Ausfluss in seiner Tätigkeit als GF für die Bw. und somit ein Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit sei gegenständlich nicht ersichtlich, da der GF der Bw. die in Rede stehenden Aufträge nicht persönlich ausführe.

Vielmehr würden die Aufträge von der Belegschaft seiner Einzelunternehmung und mit den Betriebsmitteln der Einzelunternehmung ausgeführt werden.

Selbst wenn man gegenständlich die Ansicht vertreten würde, dass die Einzelunternehmung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Bw. zuzurechnen sei, ändere dies nicht an obigen Ausführungen, da sowohl das Personal, als auch die Betriebsmittel und die Infrastruktur diesfalls direkt der Bw. zuzurechnen wären (und eben nicht Herrn A).

Nach herrschender Meinung der Literatur und Judikatur sei es möglich, dass eine Person grundsätzlich Dienstnehmer einer Unternehmung sein könne und daneben außerhalb des Dienstverhältnisses auch selbständige Tätigkeiten für eben dieses Unternehmen – zumal mit eigenen Betriebsmitteln – erbringen könne.

Entscheidend seien hierbei der Parteiwille und die objektive Trennbarkeit. Eine objektive Trennbarkeit derartiger Tätigkeiten hänge nicht nur davon ab, ob eine Verschränkung in zeitlicher Hinsicht ausgeschlossen sei oder nicht. Wesentlich sei, ob sich die Tätigkeiten inhaltlich trennen lassen. Vorliegend sei zweifelsohne von einer objektiven Trennbarkeit der Tätigkeiten auszugehen. Dies deshalb, da sich die erbrachten Tätigkeiten inhaltlich eindeutig voneinander trennen ließen.

Die skizzierte Trennung der Einkünfte sei auch aus der Einkommensteuererklärung, die einerseits vom Finanzamt, andererseits auch durch eine Betriebsprüfung geprüft worden sei, ersichtlich. Aus diesen könne ersehen werden, dass der GF einerseits Einkünfte als wesentlich beteiligter Gesellschafter-GF gem. [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) und andererseits auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb für seine davon komplett unabhängige Einzelunternehmung erziele.

Die Bw. beantrage daher die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Da damit zu rechnen war, die Bw. werde auf eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag reagieren, wurde aus diesem Grunde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen.

Gem. [§ 276 Abs. 6 BAO](#) legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Herr A war im Streitzeitraum 2007 bis 2010 zu 100 % am Stammkapital beteiligt und nahm die Aufgaben der Geschäftsführung seit 18. November 2006 wahr (vgl. Firmenbuch FN 55084p).

Die Abgabenbehörde geht von folgenden zugeflossenen GF-Vergütungen aus:

Zeitraum	GF-Bezüge	GF-Reisekosten-ersätze	GF-Fremd-leistungen	KFZ-Privat-nutzung	Summe:
1-12/2007	7.500	5.795,83	598.800		612.095,83
1-12/2008	22.500	7.252,73	758.500		788.252,73
1-12/2009	22.500	7.177,63	661.500		691.177,63
1-12/2010		8.319,22	669.200	1.600	679.119,22
Summe:	52.500	28.545,41	2.688.000	1.600	

Diese Feststellungen ergeben sich aus den von der Bw. vorgelegten Schriftsätzen, dem Firmenbuch (FN 55084p) und den Erhebungsunterlagen der Betriebsprüfung sowie folgender Beweiswürdigung:

Die o.a. GF-Vergütungen (Bezüge, Reisekostenersätze, Fremdleistungen, Kfz-Privatnutzung) wurden in den Streitjahren lt. den von der Bw. vorgelegten Gewinn/Verlust-Rechnungen an den Gesellschafter-GF ausbezahlt.

Die o.a. Fremdleistungen werden durch die Bw. nicht in tatsächlicher Höhe übernommen, sondern dem Gesellschafter-GF pauschal abgegolten (insgesamt 2.688.000 €).

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung [BGBl. Nr. 818/1993](#) sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#) sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des [§ 22 Z 2 EStG 1988](#).

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF [BGBl. Nr. 818/1993](#) ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Absatz 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß [§ 25 Abs. 1 lit. a und b EStG 1988](#) sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#).

Die Bestimmung des § 41 FLAG definiert also die beitragspflichtigen Bezüge und soll gleichzeitig eine klare Abgrenzung von den beitragsfreien Bezügen gewährleisten. Auf Grund des Gesetzeswortlautes ist folglich bei den beitragspflichtigen Arbeitslöhnen von zwei Gruppen von Bezügen auszugehen:

Arbeitslöhne, die an Dienstnehmer im Sinne des [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#) gewährt werden.

Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#), die an Personen gewährt werden, die an Kapitalgesellschaften wesentlich beteiligt sind.

Gemäß [§ 22 Z 2 EStG 1988](#) (zweiter Teilstrich) fallen unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger 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) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmung des [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) wird auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.4.2001, [2001/14/0054](#), und 2001/14/0052, vom 10.5.2001, 2001/15/0061, vom 18.7.2001, 2001/13/0072, vom 18.7.2001, 2001/13/0063, vom 19.2.2004, 2004/15/007, vom 22.3.2004, 2001/14/0063, 31.03.2004, 2004/13/0021 und vom 10.11.2004, 2003/13/0018 verwiesen.

Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann, werden Einkünfte nach [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GmbH

dann erzielt, wenn - bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse - feststeht,

- dass der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes seiner Gesellschaft eingegliedert ist,

- dass ihn weder das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen noch jenes der Schwankungen ins Gewicht fallender nicht überwälzbarer Ausgaben - also kein Unternehmerwagnis - trifft und

- dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, [G 109/00](#), wird unter Anführung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Anzeichen für ein Dienstverhältnis seien, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit ihre Unterscheidungskraft verlieren und daher für die Lösung der Frage, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stehen, nicht brauchbar sind. Zu den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem Hintergrund der Weisungsungebundenheit ihre Indizwirkung verlieren, gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor allem Folgende (vgl. hierzu auch Arnold, ÖStZ 2000, 639f): fixe Arbeitszeit (vgl. VwGH 22.9.2000, [2000/15/0075](#), 30.11.1999, 99/14/0270 und 27.7.1999, 99/14/0136), fixer Arbeitsort (vgl. VwGH 30. 11.1999, 99/14/0226), arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit (vgl. VwGH 24.2.1999, [98/13/0014](#)), Anwendbarkeit typisch arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Abfertigungs- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (vgl. VwGH 26.4.2000, [99/14/0339](#), und 27.1.2000, 98/15/0200), sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegation von bestimmten Arbeiten (vgl. VwGH 26.4.2000, [99/14/0339](#)).

Im Erkenntnis des verstärkten Senates vom 10.11.2004, 2003/13/0018, hat der Verwaltungsgerichtshof seine bisherige Judikatur zur Normauslegung des [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) in ausführlicher, analysierender Betrachtung zusammengefasst und die in den darin zitierten Erkenntnissen angestellten Überlegungen unter "Punkt 5" nunmehr wie folgt abgeändert:

"Eine Überprüfung der Rechtsanschauungen, die der Verwaltungsgerichtshof zu den Voraussetzungen einer Erzielung von Einkünften nach [§ 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) in der referierten Judikatur geäußert hat, gibt - auch im Lichte der daraus gewonnenen Erfahrungen - dazu Anlass, die bisher vertretene Rechtsauffassung dahin zu revidieren, dass in Abkehr von der Annahme einer Gleichwertigkeit der zu Punkt 3.3. genannten Merkmale 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."

Des Weiteren hat der VwGH in "Punkt 6" des genannten Erkenntnisses seine geänderte Rechtsanschauung wie folgt zum Ausdruck gebracht:

"Liegt bei der Tätigkeit eines Gesellschafters für seine Gesellschaft eine auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführende Weisungsungebundenheit vor, wie sie der Ausdruck "sonst" in der in Rede stehenden Vorschrift unterstellt, dann sind im Falle der klar

erkennbaren Eingliederung des Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft alle weiteren Merkmale, die vor dem Hintergrund einer weisungsgebundenen Tätigkeit (im Zweifelsfall zusätzlich heranziehbare) Indizien für ein Dienstverhältnis wären, für das Vorliegen des Tatbestandes nach [§ 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) ebenso irrelevant wie die zivilrechtliche Gestaltung der Leistungsbeziehung zwischen Gesellschaft und tätigem Gesellschafter. Die gesetzlich begründeten Unterschiede zwischen der Rechtsstellung eines Gesellschafter-Geschäftsführers (oder in anderer Weise für die Gesellschaft Tätigen) zu der eines Arbeitnehmers haben ihren Grund in den Anknüpfungen der arbeits-, sozial- und haftungsrechtlichen Schutzgesetze an das Vorliegen eines Rechtsverhältnisses im Sinne des Arbeitsrechtes, das zufolge der Eigenart der hier untersuchten Leistungsbeziehung häufig nicht vorliegt."

Diesen Rechtsstandpunkt hat der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen auf dieses Erkenntnis folgenden Erkenntnissen wiederholt (vgl. stellvertretend für viele die Erkenntnisse vom 17.4.2008, Zl. 2008/15/0084, sowie vom 23.9.2010, Zl. 2010/15/0121).

Diese Eingliederung erscheint im vorliegenden Fall jedenfalls als gegeben. Der Gesellschafter-Geschäftsführer A vertritt die Bw. laut Firmenbuch seit 18. November 2006 selbständig. Aus der Aktenlage ist nicht erkennbar, dass dessen Aufgabe die Abwicklung eines konkreten Projektes oder Arbeitsauftrages war. Vielmehr lässt sich aus dem Akteninhalt ableiten, dass der Geschäftsführer kontinuierlich für die Bw. in deren Aufgabenbereich tätig war und ihm die Leitung der Gesellschaft und die Entscheidung und Verfügung in allen Angelegenheiten, die nicht nach Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Gesellschafterbeschluss der Generalversammlung vorbehalten sind, oblag.

Die Vergütungen des Gesellschafter-Geschäftsführers wurden auch in der Gewinn- und Verlustrechnung der o.a. Streitjahre u.a. als Personalaufwand verbucht und sind diesem auch zugeflossen; eine Beschlussfassung der Generalversammlung über etwaige Ausschüttungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer wurde weder vorgelegt noch behauptet.

Auch wurden die „Fremdleistungen“ i.H.v. insgesamt 2.688.000 € dem Gesellschafter-GF von der Bw. nur pauschal abgegolten.

Vor dem Hintergrund des vom VwGH vertretenen funktionalen Verständnisses vom Begriff der Eingliederung in den Organismus des Betriebes ist durch die unbestritten kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus des Geschäftsführers ohne Zweifel gegeben (vgl. VwGH vom 25.1.2012, [2008/13/0135](#) und vom 20.12.2012, 2010/15/0109).

Auf Grund der angeführten Umstände und unter Hinweis auf die aktuelle und nunmehr ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die anderen Kriterien, nämlich

das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses des Gesellschafter-Geschäftsführers und die Modalitäten seiner Entlohnung nicht mehr relevant.

Die vom Prüfer angestellte Berechnung und Höhe des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag wurde von der Bw. nicht in Zweifel gezogen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. April 2013