

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 8.8.2008 betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe über die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden vom 25.8.2008 werden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer die Jahre 2003 bis 2006 umfassenden „gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben“ stellte der Prüfer unter anderem fest, dass die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art der Beschwerdeführerin an den mit 60% am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligten Geschäftsführer, also auch Honorarzahlen für Leistungen, die der Geschäftsführer für die Gesellschaft in verschiedenen Projekten erhalten habe, dem Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe zu unterziehen seien. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurde ausgeführt, dass die nach der Rechtsprechung entscheidende Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft bereits durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt werde, mit welchem der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht werde. Dies sei hier infolge der unstrittig festgestellten Geschäftsführertätigkeit über mehrere Jahre und dem operativen Wirken zweifellos gegeben. Im Zuge der Prüfung sei festgestellt worden, dass sämtliche Vergütungen bei der Dienstgeberbeitragsberechnung nicht miteinbezogen worden seien. Der dadurch zu wenig abgeführte Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe sei daher nachgefordert worden.

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen und erließ unter Hinweis auf den Bericht als Begründung die angefochtenen Bescheide.

Die dagegen erhobenen Beschwerden richten sich gegen die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe in Höhe von insgesamt € 3.050,91 für die Bezüge des wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers. Weiters richten sich die Beschwerden gegen die in den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Beträge des Dienstgeberbeitrages, bei dem es sich um die gesamten Jahresbeträge handelt und nicht um die Nachforderungen. Es wird ausgeführt, dass der Geschäftsführer unbestritten gemäß § 41 Z 2 FLAG im Sinne des § 22 Z 2 EStG an der Kapitalgesellschaft beteiligt sei (60%), aber nicht im Sinne der dort angeführten Voraussetzungen: "... sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisenden Beschäftigung". § 47 Abs. 2 EStG normiere ein Dienstverhältnis dann, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies sei der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Dies sei beim gegenständlichen Geschäftsführer aber nicht der Fall. Damit habe der Dienstnehmerbegriff des § 41 Abs. 2 FLAG mit dem Hinweis auf § 22 Z 2 des EStG im gegenständlichen Fall keinen Bezug und existiere demnach keine Dienstnehmereigenschaft.

Die tatsächlichen Verhältnisse seien wie folgt: Der alleinige handelsrechtliche Geschäftsführer sei Gesellschafter der Beschwerdeführerin mit einer Beteiligung von 60%. Weitere Gesellschafter sind die Herren B und C mit einer Beteiligung von 25 % bzw. 15%. Die beiden letztgenannten Gesellschafter seien steuerlich und arbeitsrechtlich Dienstnehmer der Gesellschaft mit jährlichen Bezügen von jeweils über € 50.000,00. Der Geschäftsführer hingegen habe keinen Geschäftsführerdienstvertrag und beziehe keine wie immer gearteten Bezüge. An etwaigen Ausschüttungen sei er mit 60% beteiligt. Hauptberuflich sei der Geschäftsführer ordentlicher Universitätsprofessor an der Universität D und beziehe dort aus dem Bundesdienst jährliche unselbstständige Einkünfte in Höhe von über € 100.000,00. Er sei somit praktisch das ganze Jahr (Lehre und Forschung) hauptberuflich in E und werde die Bf. organisatorisch (Geschäftsführung und operativ) von den beiden vorhin genannten leitenden angestellten Gesellschaftern geführt. Außerdem erziele der Geschäftsführer von E aus zusätzliche selbstständige Einkünfte aus wissenschaftlichen Vorträgen, usw., die er im Rahmen persönlicher Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (Ziviltechniker) steuerlich erklären würde. Diese selbstständigen privaten Einnahmen würden in einer Größenordnung von jährlich € 25.000,00 bis € 35.000,00 liegen. In diesen selbstständigen Einnahmen seien nun auch Einnahmen aus Honoraren an die Beschwerdeführerin enthalten, die eine jährliche Größenordnung von unterschiedlich € 14.000,00 bis € 20.000,00 aufweisen würden. Im Einzelnen handle es sich hierbei im Prüfungszeitraum um Honorare für Gutachten als Sachverständiger für Umweltverträglichkeitsprüfungen. Wie aus der Erstellung der Honorarnoten an die Gesellschaft ersichtlich, handle es sich hierbei weder

um regelmäßige Leistungsentschädigungen noch um solche in gleicher Höhe. Im Jahr 2003 seien 3 Honorare erstellt (1 mal im Mai und 2 mal im Dezember) worden, im Jahr 2004 ebenfalls 3 (2 mal im Juli und 1 mal im Dezember), im Jahr 2005 5 Honorarnoten (1 im Februar, April und Juni sowie 2 im Dezember) und im Jahr 2006 wiederum 5 Honorarnoten jeweils 1 im Februar, April und Juli sowie 2 im Dezember. Aus der jeweiligen Höhe wie auch der zeitlichen Abfolge sei wohl keinerlei Hinweis auf einen regelmäßigen "Geschäftsführerbezug" erkennbar, vielmehr handle es sich um, wie schon vorhin erwähnt, verkehrsplanerische Leistungen in Form von Gutachtertätigkeiten, die der Berufungswerber als Sachverständiger für das Verkehrsministerium erbracht hat, zu denen nur er als selbstständiger sachverständiger Ziviltechniker berechtigt sei.

Zusammenfassend werde demnach festgestellt:

1. Der Beschwerdeführer stehe in keinerlei Dienstverhältnis zur Gesellschaft und beziehe keinen wie immer gearteten Geschäftsführerbezug. Es gebe keinen Geschäftsführervertrag bzw. Geschäftsführerdienstvertrag.
2. Der Beschwerdeführer sei einziger handelsrechtlicher Geschäftsführer, die tatsächliche Geschäftsführung werde aber von den beiden anderen Gesellschaftern ausgeübt, da er ganzjährig als ordentlicher Universitätsprofessor in E tätig sei.
3. Demnach seien die tatsächlichen Verhältnisse derart, dass er nicht in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft eingegliedert sei, da er keine auf Dauer angelegte kontinuierliche Leistung an die Gesellschaft erbringe, weder in der Geschäftsführung noch im operativen Bereich (wirtschaftliche Betrachtungsweise gem. § 21 Abs. 1 BAO).
4. Bei den strittigen "Vergütungen" handle es sich um Honorare, die der Beschwerdeführer als Sachverständiger für Umweltverträglichkeitsprüfungen in Form von Gutachten an die Gesellschaft aufgrund von werkvertraglichen Vereinbarungen verrechnet habe, weil nur er ad personam als selbstständiger Sachverständiger bzw. Gutachter dazu befugt sei. Nicht die Gesellschaft sondern der Beschwerdeführer persönlich habe vom Verkehrsministerium diese Gutachten in Auftrag bekommen und zwar für Verkehrsplanerische Leistungen im Raum E für die Autobahnen. Diese gutachterliche Tätigkeit könne und dürfe die Gesellschaft nicht durchführen, sondern nur ein selbstständiger Ziviltechniker als Sachverständiger. Demnach handle es sich um keine "Vergütung" an den geschäftsführenden Gesellschafter sondern um eine persönliche Sachverständigenleistung, die der Beschwerdeführer auch als Einkünfte aus seiner selbstständigen Arbeit versteuert habe. In der Beilage werde als Beispiel ein solcher Werkvertrag für die Straße übermittelt.
5. Demnach erübrige sich jede weitere Beurteilung der Frage nach Einkünften im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Es werde daher beantragt, die Nachforderung an Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2003 bis 2006 in Höhe von € 3.050,91 aufzuheben und diesen Betrag der Beschwerdeführerin wiederum gutzuschreiben.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt nach der Zitierung gesetzlicher Bestimmungen darauf hin, dass bei der Anwendung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 ausgehend (vor allem) von den im letzten Absatz genannten Kriterien zu beurteilen sei, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen würden. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sei gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bilden würde und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben würde (vgl. Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 19 Anm. 72f). Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spreche 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 Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft habe der Verwaltungsgerichtshof in einem funktionalen Verständnis dieses Begriffes mit einer auf Dauer angelegten kontinuierlichen Leistung des Gesellschafters entweder in der Geschäftsführung oder im operativen Bereich der Gesellschaft als verwirklicht angesehen. Daraus sei abzuleiten, dass bei einer wesentlich beteiligten Person nicht ein Dienstverhältnis zu prüfen, sondern ob diese Person dienstnehmerische Tätigkeiten durchführen würde, wobei nach den Erkenntnissen des VwGH bereits die Eingliederung in den Organismus der Gesellschaft dafür ausreichen würde. Aufgrund der Aktenlage habe der wesentlich beteiligte Geschäftsführer Honorare für seine Geschäftsführertätigkeiten gestellt, habe Vereinbarungen mit Dienstnehmern genehmigt, somit nach außen hin erkennbare Handlungen gesetzt, die ein Geschäftsführer in einem Dienstverhältnis stehend auch durchzuführen gehabt hätte. Da somit die Kriterien im Sinne des § 41 FLAG für die OB Pflicht des wesentlich beteiligten Geschäftsführers gegeben seien, seien die Berufungen abzuweisen gewesen.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag wird bemängelt, dass auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung überhaupt nicht eingegangen werden könne, da sie ausschließlich aus hinlänglich bekannten Hinweisen auf Gesetze, Entscheidungen und Kommentaren bestehen würde. Auf die Berufungsbegründung sei nicht einmal ansatzweise eingegangen worden und würde die vorhin getätigte Feststellung eines 100 %igen Standardtextes der vorletzte Satz bestätigen: "Auf Grund der Aktenlage hat der wesentlich beteiligte Geschäftsführer Honorare für seine Geschäftsführertätigkeiten gestellt, hat Vereinbarungen mit Dienstnehmern genehmigt, somit nach außen hin erkennbare Handlungen gesetzt, die ein Geschäftsführer in einem Dienstverhältnis stehend auch durchzuführen gehabt hätte." Diese Begründung habe mit der gegenständlichen Berufung schon überhaupt nichts zu tun und müsse eigentlich als Provokation aufgefasst werden, zumal für so eine Berufungsvorentscheidung und Begründung fast zwei Jahre (21 Monate) benötigt worden seien.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

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

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

Nach § 41 Abs. 3 FLAG 1967, 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 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof seit den Erkenntnissen vom 18.9.1996, 96/15/0121, und vom 20.11.1996, 96/15/0094, in ständiger Rechtsprechung erkannt hat, ist dem in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 enthaltenen Tatbestandsmerkmal "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" das Verständnis beizulegen, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sein müssen. Dabei ist allerdings das Vorliegen der auf Grund des gesellschaftsrechtlichen Verhältnisses fehlenden Weisungsgebundenheit anzunehmen. Sodann ist zu beurteilen, ob die Voraussetzungen der Unselbständigkeit oder jene der Selbständigkeit im Vordergrund stehen.

Nach ebenfalls ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. hierzu die im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, G 109/00, zitierte Judikatur) stellt das steuerliche Dienstverhältnis auf die Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sowie des Fehlens des Unternehmerwagnisses ab.

Der Verwaltungsgerichtshof 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.

Die Frage nach dem Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ist weiterhin nach jenem Verständnis von diesem Tatbestandsmerkmal zu beantworten, zu dem der Verwaltungsgerichtshof in seiner bisherigen Rechtsprechung gefunden hat. Nach diesem Verständnis wird dieses Merkmal durch jede nach außen hin auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt, 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 kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht jedenfalls für die Eingliederung (vgl. die Erkenntnisse vom 21.12.1999, 99/14/0255, vom 27.1.2000, 98/15/0200, und vom 26.4.2000, 99/14/0339; in diesem Sinne siehe auch UFS 3.12.2008, RV/0051-G/06; UFS 1.10.2007, RV/0185-I/05).

Laut Firmenbuch vertritt der mit 60% und damit wesentlich im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer die Beschwerdeführerin seit X .2001 als handelsrechtlicher Geschäftsführer selbständig. Nach der oben zitierten Judikatur spricht diese kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung für die Eingliederung, unabhängig davon, ob durch die Führung des Unternehmens oder durch operatives Wirken. Dass der Gesellschafter-Geschäftsführer nach den Ausführungen in der Beschwerdeschrift bei seiner Geschäftsführertätigkeit die beiden weiteren Gesellschafter organisatorisch (Geschäftsführung und operativ) gleichsam als Hilfskräfte seiner Geschäftsführertätigkeit heranzieht, weil er praktisch das ganze Jahr hauptberuflich in E ist, hat keinen Einfluss auf seine Dienstnehmereigenschaft im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988. Zum Vorbringen, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei praktisch das ganze Jahr (Lehre und Forschung) hauptberuflich in E , wird bemerkt, dass die mit verschiedenen in F wohnhaften Personen für Verkehrszählungen und Befragungen abgeschlossenen Werkverträge von Seiten der Beschwerdeführerin durch den Geschäftsführer unterfertigt wurden, woraus zu ersehen ist, dass er nicht nur in E , sondern auch am Sitz der Beschwerdeführerin in F in operativen Bereichen tätig war.

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

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass der Geschäftsführer keinen Geschäftsführerdienstvertrag habe und keine wie immer gearteten Bezüge beziehen würde. Die Einnahmen aus den Honorarnoten an die Beschwerdeführerin seien in seinen selbständigen Einnahmen enthalten. Im Einzelnen handle es sich hierbei um Honorare für Gutachten als Sachverständiger für Umweltverträglichkeitsprüfungen und weder um regelmäßige Leistungsentschädigungen noch um solche in gleicher Höhe. Aus den Honorarrechnungen sei kein regelmäßiger Geschäftsführerbezug erkennbar, vielmehr handle es sich um verkehrsplanerische Leistungen in Form von Gutachten, die der Gesellschafter-Geschäftsführer als Sachverständiger für das Verkehrsministerium erbracht habe, zu denen nur er als selbständiger Ziviltechniker berechtigt sei.

Den vom Gesellschafter-Geschäftsführer an die Beschwerdeführerin gelegten Honorarrechnungen ist als Leistungsbeschreibung immer „Verkehrsplanerische Leistungen“ mit verschiedenen Zusätzen wie „Honorar laut Vereinbarung, Kilometergeld, Pauschale oder Arbeiten laut Vereinbarung als Geschäftsführer“ zu entnehmen.

Hiezu ist darauf hinzuweisen, dass eine Aufteilung der Bezüge an den Gesellschafter-Geschäftsführer in solche aus der Geschäftsführertätigkeit und in solche aus dem sogenannten operativen Bereich schon nach dem Wortlaut des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nicht möglich ist, da nach dieser Bestimmung unter die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art fallen, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Nach der gängigen Entscheidungspraxis des UFS (vgl. beispielsweise RV/0404-L/12), fallen unter "Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art" iSd § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG 1988 alle Vergütungen durch die GmbH an den Gesellschafter-Geschäftsführer, die für eine den Unternehmenszweck verwirklichende Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers von der GmbH an diesen geleistet werden. Irrelevant dabei ist die zivilrechtliche Gestaltung der Leistungsbeziehung, weil die Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG 1967 iVm § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG 1988 auf die Art der Tätigkeit des an der Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten nicht abstellt. Der Beurteilung der Einkünfte als solche nach § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG 1988 steht es daher nach der Rechtsprechung nicht entgegen, wenn die Art der Tätigkeit, würde sie nicht der Gesellschaft erbracht werden, eine andere Qualifikation der daraus erzielten Einkünfte, etwa solche nach § 22 Z 1 EStG 1988 oder nach § 23 EStG 1988, gebietet (VwGH vom 23.09.2010, 2010/15/0121; 25.11.2009, 2007/15/0181, und vom 19.3.2008, 2008/15/0083).

Mit der Erzielung von Einkünften aus Vergütungen iSd § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG 1988 werden zufolge der Qualität dieser Vorschrift als *lex specialis* gegenüber anderen Einkünftebestandteilen diese durch eine solche Tätigkeit rechtlich verdrängt (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 22, Anm. 141c, Stand 1.11.2007). Daher spielt es keine Rolle, ob diese Vergütungen für die Geschäftsführertätigkeit oder für andere im Interesse der Kapitalgesellschaft durchgeführte operative Tätigkeiten geleistet wurden (vgl. VwGH vom 23.2.2005, 2004/14/0056).

Aus dem Inhalt der an die Beschwerdeführerin gelegten Honorar-Rechnungen des Gesellschafter-Geschäftsführers ist auch eindeutig zu ersehen, dass die Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers für die Beschwerdeführerin dem Unternehmenszweck der Beschwerdeführerin dient, da nach den Angaben in der Homepage sich die Beschwerdeführerin mit Verkehr und Umwelt sowie fachlicher und verkehrspolitischer Beratung sowie Forschung in den folgenden Themenfeldern beschäftigt. Unter Schwerpunkte ist ausgeführt:

„XX A1 Konzeption von hierarchisch gegliederten Wegenetzen (alle Verkehrsmittel), Verkehrs- und Mobilitätsforschung, Verkehrs- und Mobilitätserhebungen, Verkehrspolitische Einstellungserhebungen und vertiefte Verkehrsverhaltenserhebungen, Verkehrsflussoptimierung für den ÖPNV, den NIV und den Kfz-Verkehr (dynamische Steuerung von Verkehrslichtsignalanlagen), Verkehrsbeeinflussung, Fahrstreifenmanagement, Verkehrstelematische Lösungen, ÖPNV-Liniennetzplanung (Straßenbahn, Bus), Paratransit (Anrufsammeltaxi, bedarfsgesteuerte Busse), ÖV-Beschleunigungsprogramm, Qualitätsmanagement im ÖV, ÖV-Informationskonzepte, Organisation und Entwurf von Verkehrsknotenpunkten (z. B. Bahnhof(platz)gestaltung, Haltestellengestaltung), Umweltverträglichkeitsprüfung für Verkehrsprojekte, Wirkungsanalysen, Entscheidungshilfen und Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen für Verkehrsprojekte, Verkehrsplanungsmanagement und Verkehrsprojektmediation, Umsetzungs-, Entscheidungs- sowie Partizipationsmanagement, Verkehrsinformation, dynamische Leit- und Wegweisungssysteme sowie verkehrstelematische Lösungen (dynamisch und statisch), Mobilitätsmanagement und Mobilitätsinformation (für Betriebe, Verwaltungen, Großveranstaltungen), Parkraummanagement, Verkehrsprognosen und Verkehrsmodelle für alle Verkehrsmittel, Straßenentwurf, Platzgestaltung, Entwurf von Verkehrsprognosen: Vorstudien, generelle und Detailprojektierungen (für alle Verkehrsmittel), Entwurf und Gestaltung von Verkehrsanlagen für alle Verkehrsmittel, Verkehrsberuhigung (Wohngebiete, Fußgängerzonen), Umweltplanung, Umweltschutzmaßnahmen, Verkehrsgutachten, Verkehrserschließungs- und Standortuntersuchungen, Verkehrswirtschaftliche Überlegungen, Nutzen-Kosten-Analysen, nachhaltige Entwicklungsanalysen, Bewertungsverfahren, Qualitätsmanagement in Verkehrssystemen.“

In den hg. Erkenntnisse vom 7. Juli 2011, 2010/15/0048, und vom 2. September 2009, 2005/15/0143, ging es um Ziviltechnikerleistungen, die die wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer für die GmbH laufend erbracht haben. Der Verwaltungsgerichtshof hat darin zum Ausdruck gebracht, der Umstand, dass die Gesellschafter nicht nur Aufgaben der Geschäftsführung, sondern auch Tätigkeiten im operativen Bereich der GmbH (Architekten- bzw. Ziviltechnikerleistungen) ausübten, hindere nicht, ihre Bezüge insgesamt der Spezialbestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu subsumieren. Die Bestimmung des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 stelle nämlich auf die Art der Tätigkeit des an der Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten nicht ab. Das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0121, enthält

eine gleichartige Aussage in Bezug auf Gesellschafter-Geschäftsführer, die der GmbH Programmierleistungen erbracht haben (vgl. hiezu auch die hg. Erkenntnisse vom 26. November 2003, 2001/13/0219, und vom 19. März 2008, 2008/15/0083)."

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach sich jede weitere Beurteilung nach Einkünften im Sinne des § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG 1988 erübrigt, weil es sich zusammengefasst bei den strittigen Vergütungen um Honorare handeln würde, die der Gesellschafter-Geschäftsführer als Sachverständiger für Umweltverträglichkeitsprüfungen in Form von Gutachten aufgrund von werkvertraglichen Vereinbarungen verrechnet habe, weil nur er ad personam als selbständiger Sachverständiger bzw. Gutachter dazu befugt sei, kann den Beschwerden nicht zum Erfolg verhelfen, da es nach § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG 1988 keine Möglichkeit der Aufteilung in Geschäftsführerbezüge und Honorare für operative Tätigkeiten gibt, solange die den Honoraren an den Gesellschafter-Geschäftsführer zugrunde liegenden Tätigkeiten den Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklichen, unabhängig davon, in welchen Räumlichkeiten und an welchen Orten sie erfolgen.

Im Ergebnis wird die Auffassung vertreten, dass die Beschäftigung des Geschäftsführers ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligter Gesellschafter sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufgewiesen hat. Der wesentlich am Stammkapital beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer erzielte aus der Tätigkeit für die Beschwerdeführerin demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 2. Teilstrich EStG 1988, weshalb er iSd Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG als Dienstnehmer anzusehen ist. Dies löste die Pflicht aus, von den gesamten an den Geschäftsführer vergüteten Bezügen den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe abzuführen.

Bezüglich des Vorbringens, in den angefochtenen Bescheiden seien die gesamten Jahresbeträge und nicht die Nachforderungen festgesetzt worden, ist auszuführen:

Für den gegenständlich strittigen Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe wird gemäß § 43 FLAG grundsätzlich die Selbstberechnung angeordnet. Selbstbemessungsabgaben sind Abgaben, bei denen der Abgabenschuldner (Eigenschuldner) oder der Abfuhrpflichtige (Haftungspflichtige) die Abgaben selbst zu berechnen und zu entrichten hat, ohne vorherige abgabenbehördliche Tätigkeiten (zB bescheidmäßige Festsetzung) abwarten zu dürfen (vgl. Ritz BAO Kommentar, Tz 1 zu § 201).

Wenn sich die Beschwerde *"gegen die in den betreffenden Haftungs- und Abgabenbescheiden festgesetzten Beträge des Dienstgeberbeitrages"* richtet, bei dem es sich um die gesamten Jahresbeträge handelt und nicht um die Nachforderungen, wird auf die ständige hg. Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 22.5.2014, 2014/15/0008, und die dort zitierte Judikatur) verwiesen: die bescheidmäßige Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe hat sich, wenn sich die Selbstbemessung als unvollständig oder unrichtig erweist, auf die gesamte im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte in Betracht ziehende

Abgabeforderung zu erstrecken. Die Abgabe stellt sich als eine einheitliche Steuer dar, die jeweils für einen bestimmten Abgabebemessungszeitraum entsteht (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 19. Jänner 1990, 89/17/0266; 18. Oktober 2007, 2007/16/0123; oder 28. Mai 2008, 2005/15/0155). In den angefochtenen Bescheiden wurden im Spruch rechtskonform die Jahresbemessungsgrundlagen und die Jahresbeträge der strittigen Abgabe angeführt. Die den jahrweise aufgegliederten Geschäftsführerbezügen zuzuordnenden Nachforderungen des Dienstgeberbeitrages sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu entnehmen.

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden. Auf die in der Begründung zitierten Erkenntnisse des Verwaltungs- bzw. Verfassungsgerichtshofes wird verwiesen.

F, am 22. Jänner 2015