



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Wolfgang Halm, Steuerberater, 1090 Wien, Berggasse 10, vom 26. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7. Juni 2008 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2005 bis 2007 entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2007 wird teilweise statt gegeben.

Der betreffende Bescheid wird abgeändert.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum Jänner 2005 bis Dezember 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Die betreffenden Bescheide bleiben unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Jahr	Summe der Arbeitslöhne gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967	Abgabe		davon bereits entrichtet	Nachforderung/ Gutschrift (-)
2005	€ 16.258,88	DB 4,50% DZ 0,4%	€ 731,65 € 65,03	€ 358,38 € 31,82	€ 373,27 € 33,21
2006	€ 16.762,88	DB 4,50% DZ 0,4%	€ 754,33 € 67,05	€ 381,06 € 33,90	S 373,27 S 33,15

2007	€ 13.626,00	DB 4,50% DZ 0,4%	€ 613,17 € 54,50	€ 401,90 € 35,72	€ 211,27 € 18,78
------	-------------	---------------------	---------------------	---------------------	---------------------

## **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und betreibt einen Kleinhandel mit Uhren und Juwelen.

Im Zuge einer die Jahre 2005 bis 2007 umfassenden Lohnsteuerprüfung wurde die Feststellung getroffen, dass die Tätigkeit der Alleingesellschafterin, welche auch gleichzeitig die Wahrnehmung von Geschäftsführungsagenden der Bw. beinhalte, die Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweise und demzufolge von den Geschäftsführerbezügen ein Dienstgeberbeitrag zu entrichten sei. Gleichzeitig stehe durch die Nachverrechnung der Geschäftsführerbezüge in den Jahren 2005 bis 2007 gemäß § 41 FLAG 1967 der Freibetrag nicht mehr zu.

Seitens der Lohnsteuerprüfung wurden folgende Erhöhungen der Bemessungsgrundlagen und die darauf entfallenden Nachforderungen festgestellt:

2005	Bemessungsgrundlage	Dienstgeberbeitrag	Zuschlag zum DB
Nachverrechnung Freibetrag lt. LSt-Prüfung	1.095,00	49,27	4,38
Einbeziehung GF-Bezüge lt. LSt-Prüfung	7.200,00	324,00	28,80
Summe lt. LSt-Prüfung	8.295,00	373,27	33,18
2006	Bemessungsgrundlage	Dienstgeberbeitrag	Zuschlag zum DB
Nachverrechnung Freibetrag lt. LSt-Prüfung	1.095,00	49,27	4,38
Einbeziehung GF-Bezüge lt. LSt-Prüfung	7.200,00	324,00	28,80
Summe lt. LSt-Prüfung	8.295,00	373,27	33,18
2007	Bemessungsgrundlage	Dienstgeberbeitrag	Zuschlag zum DB
Nachverrechnung Freibetrag lt. LSt-Prüfung	1.095,00	49,27	4,38
Einbeziehung GF-Bezüge lt. LSt-Prüfung	7.200,00	324,00	28,80
Summe lt. LSt-Prüfung	8.295,00	373,27	33,18

Die Gesamtbemessungsgrundlage wurde wie nachstehend festgestellt:

2005	2006	2007
16.258,88	16.762,88	17.226,00

In weiterer Folge erließ das Finanzamt die entsprechenden Abgabenbescheide.

Mit Schreiben vom 24. Juni 2008 erhab die Bw. gegen die betreffenden Bescheide das Rechtsmittel der Berufung und führte aus, dass die Geschäftsführerin de facto keine Geschäftsführerbezüge erhalten habe und diese in den Jahren 2005 und 2006 lediglich auf dem Verrechnungskonto verbucht worden seien. Ein Zahlungsfluss habe nicht stattgefunden, weil die Bw. mangels Liquidität die Bezüge gar nicht habe ausbezahlen können. Im Jahr 2007 sei auf Grund der schlechten Wirtschaftslage der Gesellschaft der Geschäftsführerbezug weder ausbezahlt noch verbucht worden.

Weiters sei noch zu berücksichtigen, dass die Bw. ohnedies bei der geschäftsführenden Gesellschafterin verschuldet sei, weil diese laufend Beträge in die Betriebssubstanz eingebracht habe, sodass von einer Zuwendung keine Rede sein könne.

Bezüglich der Steuererklärung für das Jahr 2007 werde darauf hingewiesen, dass diese bereits elektronisch beim Finanzamt eingereicht worden sei.

Gleichzeitig werde die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie die Durchführung einer Senatsentscheidung beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt gegenständliche Berufung als unbegründet ab und führte dazu aus, bereits bei der letzten Prüfung sei festgestellt worden, dass die Geschäftsführerbezüge nicht in der DB und DZ-Grundlage enthalten gewesen seien. Bereits im damaligen Verfahren sei rechtskräftig festgestellt worden, dass die Tätigkeit der Geschäftsführerin die Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweise.

Bei der Prüfung über den Zeitraum 2005 bis 2007 sei nun erneut festgestellt worden, dass kein DB und DZ entrichtet worden sei. Wenn die Bw. in der Berufung gegen die betreffenden Bescheide nun einwende, dass kein Geschäftsführerbezug zugeflossen sei, so sei dem entgegenzuhalten, dass sehr wohl eine Verbuchung auf dem Verrechnungskonto der Geschäftsführerin der Bw. erfolgt sei. Auch eine Gutschrift auf dem Verrechnungskonto stelle einen Zufluss dar und sei auch in den Jahresabschlüssen 2005 und 2006 der Geschäftsführerbezug als Aufwand ausgewiesen. Die Geschäftsführerin habe zudem auch in ihrer Einkommensteuererklärung für die Jahre 2005 und 2006 die Geschäftsführerbezüge erklärt. Entgegen den Berufungsausführungen sei jedoch die Steuererklärung für das Jahr 2007 bisher nicht eingebracht worden.

Zudem habe eine Erhebung bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft ergeben, dass die Geschäftsführerin der Bw. mit dem bei der Prüfung aufgenommenen Geschäftsführerbezügen bis laufend angemeldet sei und würden sich aus dem Lagebericht im Jahresabschluss für 2006 keinerlei Hinweise auf die seitens der Bw. angeführten Liquiditätsprobleme ergeben.

Rechtzeitig brachte die Bw. den Vorlageantrag ein und führte ergänzend aus, dass zwischen der einkommensteuerrechtlichen Zurechnung eines Geschäftsführerbezuges und des Sachverhaltes betreffend die lohnabhängigen Abgaben ein Unterschied in der Beurteilung bestehe, weshalb der angefochtene Bescheid rechtswidrig sei.

Im Rahmen einer mit der steuerlichen Vertretung der Bw. am 13. Mai 2011 aufgenommenen Niederschrift nahm diese den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurück und verzichtete gleichzeitig auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

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

Die Bw. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung an der Frau J zu 100% beteiligt ist.

Die Geschäfte der Bw. werden von Frau J geführt und scheint auch diese laut Firmenbuchauszug als deren Geschäftsführerin auf.

Die Eingliederung der Gesellschafter-Geschäftsführerin in den geschäftlichen Organismus der Bw. wird nicht bestritten.

In den Jahren 2005 und 2006 wurden Frau J Geschäftsführerbezüge auf deren Verrechnungskonto (lautend auf J) gutgeschrieben sowie in den jeweiligen Jahresabschlüssen als Aufwand ausgewiesen.

Im Jahr 2007 wurde der Geschäftsführerbezug in den Büchern der Bw. als Aufwand verbucht, eine Gutschrift am Verrechnungskonto der Geschäftsführerin unterblieb.

In den Jahren 2005 bis 2007 wurden nachstehende Beträge Frau J auf deren Verrechnungskonto gutgeschrieben bzw. zu ihren Gunsten aufwandswirksam in den Büchern der Bw. verbucht:

Zeitraum	Geschäftsführerbezüge
2005	€ 7.200,00
2006	€ 7.200,00
2007	€ 3.600,00

Die Verbuchung bzw. die Gutschrift der Geschäftsführerbezüge in den Büchern der Bw. erfolgte jeweils im Dezember der betreffenden Jahre.

In den Jahren 2005 bis 2007 lag keine Zahlungsunfähigkeit der Bw. vor.

---

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung betreffend die Jahre 2005 bis 2007 wurden von Frau J Einkünfte gemäß § 22 Z 2 TS 2 EStG 1988 in Höhe der Geschäftsführerbezüge erklärt. Die diesbezüglichen Sachbescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Gegenständliche Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den im Akt befindlichen Unterlagen, den Ausführungen der Bw. sowie den im Firmenbuchauszug enthaltenen Angaben.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Geschäftsführerbezüge der Jahre 2005 bis 2007 an die wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführerin, Frau J, wegen behaupteter Zahlungsunfähigkeit der Bw. als zugeflossen gelten und sowohl dem Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe sowie dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterliegen.

Wenn die Bw. mit ihren Berufungsausführungen vorbringt, die Geschäftsführerin habe de facto keinerlei Geschäftsführerbezüge erhalten, da diese in den Jahren 2005 und 2006 lediglich am Verrechnungskonto von Frau J verbucht worden seien und weder in diesem Zeitraum noch im Jahr 2007 habe in Folge einer schlechten Wirtschaftslage sowie mangels entsprechender Liquidität eine Auszahlung der betreffenden Bezüge stattgefunden, so kann dem nicht gefolgt werden.

Entsprechend der gesetzlichen Bestimmung des § 66 KO sowie der dazu ergangenen Rechtsprechung liegt Zahlungsunfähigkeit vor, wenn der Schuldner objektiv generell mangels bereiter Mittel nicht nur vorübergehend außerstande ist, seine fällige Geldschulden regelmäßig zu erfüllen. Sie ist gegeben, wenn der Schuldner mangels flüssiger Mittel dauernd unfähig ist, binnen angemessener Frist alle seine fälligen Schulden zur Gänze oder zumindest im Wesentlichen zu begleichen. Zahlungsunfähigkeit setzt ein dauerndes Nichtzahlens voraus, während eine bloße Zahlungsstockung im allgemeinen dann anzunehmen ist, wenn lediglich vorübergehend und kurzzeitig ein Mangel an Zahlungsmitteln besteht, der durch alsbaldige Mittelbeschaffung (wie etwa durch kurzfristig mögliche Verwertung vorhandener Aktiva oder Aufnahme eines Überbrückungskredites) wieder behebbar ist (VwGH 29.7.1997, 95/14/0014 unter Verweis auf OGH vom 29. Juni 1993, 14 Os 61/93; VwGH 13.12.1995, 95/13/0246; VwGH 19.5.1993, 89/13/0252; JAKOM/Baldauf EStG § 19 Rz 26 - Stichwort "Mehrheitsgesellschafter", zur Zahlungsunfähigkeit vgl. auch Dellinger in Konecny/Schubert, KO § 66 Rz 4 f.).

Als für außenstehende Dritte erkennbare Indizien für eine Zahlungsunfähigkeit gelten u.a. gehäuft auftretende Versäumungsurteile oder Exekutionsverfahren, vor allem solche wegen kleinerer Beträge, die ein nicht zahlungsfähiger Schuldner in aller Regel schon deswegen rasch zahlt, um das Anlaufen unverhältnismäßig hoher Exekutionskosten zu vermeiden,

---

ebenso Sozialversicherungsrückstände, die sehr schnell zu einer Exekutionsführung aufgrund vollstreckbarer Rückstandsausweise führen; ferner die Nichtzahlung von Löhnen und Gehältern, Wechselproteste bzw. Wechselzahlungsaufträge, gegen die der Schuldner keine Einwendungen erhoben hat (Dellinger in Konecny/Schubert, KO § 66 Rz 64 f.).

Die Bw. irrt mit ihrem Vorbringen, wenn sie vermeint, mangels entsprechender Liquidität sowie in Folge einer schlechten Wirtschaftslage sei es im gegenständlichen Fall zu keinem Zufluss der in den Jahresabschlüssen der Bw. aufwandswirksam verbuchten Bezüge an die Gesellschaftergeschäftsführerin gekommen, ist doch von einer Zahlungsunfähigkeit der Bw. nicht auszugehen. Die Bw. legte im gesamten Verfahrensverlauf weder Unterlagen vor, die eindeutig und zweifelsfrei das Vorliegen der behaupteten Zahlungsunfähigkeit der Bw. nachgewiesen hätten noch zeigte die Bw. mit ihren Berufungsausführungen substantiiert konkreten Umstände auf, die ein entsprechendes Vorbringen glaubwürdig hätten erscheinen lassen. So wurde seitens der Bw. an Hand Bezug habender Unterlagen weder nachgewiesen, dass der Bw. mangels Kreditwürdigkeit die Aufnahme von Fremdmitteln verwehrt gewesen wäre, noch belegt, dass die Möglichkeit, sich durch Vermögensumschichtungen zusätzliche Barmittel verschaffen zu können, versagt gewesen wäre und ergeben sich auch aus der Aktenlage keine diesbezüglichen Hinweise.

Wie aus den im Akt der Bw. befindlichen Jahresabschlüssen der Jahre 2005 bis 2007 bzw. auch aus jenen der Vorperioden ersichtlich ist, erwirtschaftete die Bw. zwar handelsrechtliche Verluste und nahm bei diversen Privatpersonen Darlehen auf. Allein aus diesem Umstand lässt sich jedoch die Behauptung der Bw., sie sei im Streitzeitraum nicht mehr zahlungsfähig und dem zu Folge auch nicht mehr in der Lage gewesen, die strittigen Geschäftsführerbezüge zu begleichen, keineswegs ableiten. Dies deshalb, da einerseits eine isolierte Betrachtung der Verluste eines Unternehmens über seine tatsächliche Liquiditätslage keine verlässliche Auskunft zu geben vermag und andererseits – wie bereits ausgeführt - entsprechende Nachweise der behaupteten Zahlungsunfähigkeit unterblieben und sich auch aus der Aktlage keine diesbezüglichen, das Berufungsbegehren der Bw. stützende, Anhaltspunkte ergeben. Zudem sprechen aber auch die im Lagebericht der Jahresabschlüssen der Jahre 2005 sowie 2006 seitens der Bw. gemachten Angaben „das Ergebnis des Geschäftsjahres 2005 (bzw. 2006) ist, wie aus der vorliegenden Bilanz ersichtlich ist, als zufriedenstellend zu betrachten, ...“ sowie die Ausführungen hinsichtlich der Schuldensituation „Zu den Verbindlichkeiten ist anzumerken, dass eine Regelung mit dem jeweiligen Darlehensgeber bezüglich der Rückzahlungen getroffen wurde“ nicht für sondern gegen das diesbezügliche Berufungsvorbringen. Wäre nämlich die Bw. tatsächlich – so wie behauptet - nicht mehr in der Lage gewesen, ihre angeblichen Zahlungsschwierigkeiten nachhaltig zu überwinden, wäre sie vielmehr verpflichtet gewesen, wegen Eintritts der Zahlungsunfähigkeit gemäß § 69 Abs. 2 KO

Konkurseröffnung zu beantragen bzw. ein Ausgleichsverfahren zu betreiben. Im gegenständlichen Fall wurde jedoch seitens der Bw. weder behauptet, solche Anträge gestellt zu haben noch ergeben sich aus der Aktenlage entsprechende diesbezügliche Hinweise.

Im gegenständlichen Fall ist daher die Annahme gerechtfertigt, dass die Bw. im Berufungszeitraum sehr wohl zahlungsfähig und folglich auch in der Lage war, die strittigen Bezüge zu begleichen.

Gemäß § 19 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

Zugeflossen ist eine Einnahme, sobald der Empfänger über sie „rechtlich und wirtschaftlich“ (VwGH 19.6.02, 98/15/0142; 19.3.02, 98/14/0056) bzw. „tatsächlich und rechtlich“ (VwGH 28.6.06, 2002/13/0175) verfügen kann. Ein Betrag ist auch dann zugeflossen, wenn er dem Steuerpflichtigen bloß gutgeschrieben wurde, vorausgesetzt, dass er über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (VwGH 26.9.00, 99/13/0193). In diesem Sinne ist auch bei einem geschäftsführenden Gesellschafter eine durch die Kapitalgesellschaft auf dessen Verrechnungskonto verbuchte Gutschrift als Zufluss im Sinne des EStG anzusehen, ausgenommen jene Fälle, in denen Illiquidität der Gesellschaft gegeben ist. Auch Doralt führt im Kommentar zum Einkommensteuergesetz unter § 19, Tz 30 unter "Gutschriften" aus, dass der Geschäftsführer einer GmbH grundsätzlich die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften hat; Bezüge des Geschäftsführers fließen daher mit der Gutschrift zu, wenn die GmbH zahlungsfähig ist; ein Zufluss mit der Gutschrift erfolgt auch dann, wenn sie mit einer Gegenforderung verrechnet wird (VwGH 24.11.1970, 1573/68).

Im gegenständlichen Fall wurden jeweils im Monat Dezember der Jahren 2005 und 2006 Bezüge in Höhe von jeweils € 7.200,00 dem Verrechnungskonto der Gesellschafter-Geschäftsführerin seitens der Bw. gutgeschrieben. Diese Sachverhaltsfeststellung ist unbestritten, führt doch die Bw. in ihrem Berufungsschreiben vom 26. Juni 2008 selbst aus, dass eine entsprechende Verbuchung der diesbezüglichen Beträge am Verrechnungskonto von Frau J stattgefunden habe. Die Bw. irrt jedoch mit ihrem Vorbringen, im Jahr 2007 sei weder eine Verbuchung noch eine Auszahlung der in Streit stehenden Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge erfolgt, ergibt sich doch aus der GuV-Rechnung des betreffenden Jahres eindeutig und zweifelsfrei, dass die strittigen Bezüge des Jahres 2007 seitens der Bw. sehr wohl - entgegen dem diesbezüglichen Vorbringen - aufwandswirksam in den Büchern erfasst wurden. Gleichzeitig damit ist aber die Frage, ob der Gesellschafter-Geschäftsführerin,

die streitgegenständlichen Bezüge der Jahre 2005 bis 2007 auch tatsächlich zugeflossen sind, entschieden. Werden - so wie im vorliegenden Fall - Bezüge der Geschäftsführerin auf einem auf deren Namen lautenden Verrechnungskonto zweifelsfrei gutgeschrieben bzw. - wie im Jahr 2007 - aufwandswirksam zu Gunsten der Geschäftsführerin verbucht, ist entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einem Zufluss der betreffenden Bezüge an die Geschäftsführerin auszugehen. Dies vor allem deshalb, da ein Betrag bereits durch die bloße Gutschrift am Verrechnungskonto eines geschäftsführenden Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft als zugeflossen gilt, hat doch der zu 100% an der GmbH beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinem Gunsten ausgestellten Gutschriften. Zudem lagen - wie bereits oben ausgeführt - im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen einer Zahlungsunfähigkeit der Bw. im Berufungszeitraum nicht vor, weshalb die Bw. sehr wohl - entgegen ihrer Behauptung - in der Lage gewesen wäre, die strittigen Bezüge an die Geschäftsführerin auszubezahlen. In diesem Zusammenhang irrt daher die Bw. wenn sie vermeint, im gegenständlichen Fall habe hinsichtlich der gutgeschriebenen Beträge ein Zahlungsfluss nicht stattgefunden, weshalb auch von einer Zuwendung der diesbezüglichen Bezüge an die Geschäftsführerin nicht gesprochen werden könne.

Im übrigen spricht auch der Umstand, dass die Frau J zugeflossenen Bezüge im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung als Einkünfte gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 in jeweils der entsprechenden Höhe erklärt hat und auch die im Anschluss daran seitens des Finanzamtes erlassenen Sachbescheide in Rechtskraft erwachsen sind, gegen das diesbezügliche Vorbringen der Bw..

Im gegenständlichen Fall ist daher davon auszugehen, dass die in den Jahren 2005 und 2006 dem Verrechnungskonto der Gesellschafter-Geschäftsführerin gutgeschriebenen Bezüge sowie die im Jahr 2007 zu deren Gunsten seitens der Bw. aufwandswirksam verbuchten Beträge auch tatsächlich Frau J zugeflossen sind und die Bw. keineswegs wegen Vorliegens einer Zahlungsunfähigkeit nicht in der Lage war, die strittigen Beträge auszubezahlen.

Allerdings irrt das Finanzamt in Bezug auf die Höhe der im Jahr 2007 der Geschäftsführerin zugeflossenen Bezüge. Dass tatsächlich - so wie seitens der Lohnsteuerprüfung festgestellt -, Frau J im betreffenden Jahr Bezüge in Höhe von € 7.200,00 zugeflossen sein sollen, kann nicht festgestellt werden, zumal sich im gegenständlichen Fall hinsichtlich dieser Höhe keinerlei diesbezügliche Anhaltspunkte ergeben und entsprechend den obigen Ausführungen auch nur Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge in Höhe von € 3.600,00 als Aufwand seitens der Bw. erfasst wurde.

Der Gesellschafter-Geschäftsführerin sind in den Jahren 2005 bis 2007 nachstehende Beträge für ihre Tätigkeit als Geschäftsführerin der Bw. zugeflossen:

2005	2006	2007
€ 7.200,00	€ 7.200,00	€ 3.600,00

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. 1993/818 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. 1988/818 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.

Übersteigt gemäß § 41 Abs. 4 lit. f FLAG 1967 die Beitragsgrundlage in einem Kalendermonat nicht den Betrag von „1.460 Euro“, so verringert sie sich um „1.095 Euro“.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag findet sich in § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes (WGK).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausführt, sind § 41 Abs. 2 und 3 FLAG dahingehend auszulegen, dass der Verweis auf § 22 Z 2 EStG 1988 lediglich Teilstrich 2 der letztgenannten gesetzlichen Bestimmung betrifft.

Unter Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 fallen (neben anderen taxativ aufgezählten Einkünften) gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 leg. cit. 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) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit sind auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für die ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte der Zeitraumes wesentlich beteiligt war.

Die Bestimmung des § 47 Abs. 2 EStG 1988, auf welche die Vorschrift des § 22 Z 2 Teilstrich 2 leg. cit. zur Umschreibung eines Dienstverhältnisses verweist, normiert in ihrem ersten Satz, dass ein Dienstverhältnis vorliegt, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft

---

schuldet. Der zweite Satz des § 47 Abs. 2 EStG 1988 umschreibt die Tatbestandsvoraussetzung des ersten Satzes dahin, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft dann schuldet, 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.

In Abkehr von seiner früheren Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 10. November 2004, 2003/13/0018, durch einen verstärkten Senat ausgesprochen, dass bei der Frage, ob Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 erzielt werden, entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob der Geschäftsführer bei seiner Tätigkeit im betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, kann nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes nicht klar zu erkennen wäre. Von einer solchen fehlenden Eingliederung sei aber nach dem in ständiger Judikatur entwickelten Verständnis zu diesem Tatbestandsmerkmal in aller Regel nicht auszugehen (vgl. etwa auch VwGH 23.11.2004, 2004/15/0068 und 22.12.2004, 2002/15/0140).

Die nach dieser Rechtsprechung entscheidende Eingliederung der zu 100% an der Bw. beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft wird im vorliegenden Fall nicht in Abrede gestellt.

Strittig ist im gegenständlichen Fall lediglich die Frage, ob die der Gesellschafter-Geschäftsführerin auf deren Verrechnungskonto in den Jahren 2005 und 2006 gutgeschriebenen Beträge sowie die zu ihren Gunsten in den Büchern der Bw. aufwandswirksam verbuchten Bezüge zugeflossen und in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, sind die strittigen Bezüge in der genannten Höhe der Gesellschafter-Geschäftsführerin jeweils im Dezember der Jahre 2005 bis 2007 zugeflossen und war die Bw. mangels vorliegender Zahlungsunfähigkeit auch nicht außerstande die betreffenden Beträge auszuzahlen. Gleichzeitig damit ist aber das Schicksal gegenständlicher Berufung entschieden. Fließen einer an der Bw. zu 100% beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführerin Bezüge für ihre Tätigkeit in der Gesellschaft zu, sind diese Beträge in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Gleichzeitig mit Berücksichtigung der strittigen Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge stand in

Folge Überschreitens der in § 41 Abs. 4 FLAG 1967 normierten Freigrenze der Freibetrag in Höhe von € 1.095,00 jeweils für den Monat Dezember der strittigen Jahre nicht mehr zu und war dieser daher in die Bemessungsgrundlage nachträglich einzubeziehen.

Die Abgabenfestsetzung für die Jahre 2005 und 2006 erfolgte daher zu Recht. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum Jänner 2005 bis Dezember 2006 wird daher als unbegründet abgewiesen.

Da jedoch - entsprechend obiger Ausführungen - entgegen den ursprünglichen Feststellungen der Lohnsteuerprüfung betreffend des Jahres 2007 der Gesellschafter-Geschäftsführerin lediglich ein Bezug in Höhe von € 3.600,00 zugeflossen ist, ist auch nur diese Betragshöhe in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Dementsprechend ist die von der Lohnsteuerprüfung ermittelte Bemessungsgrundlage für DB und DZ des Jahres 2007 um die Differenz der tatsächlich zugeflossenen Bezüge in Höhe von € 3.600,00 zu dem ursprünglich einbezogenen Betrag in Höhe von € 7.200 zu vermindern.

	2007
BMG-Gesamt lt. LSt-Prüfung	17.226,00
Minus Diff. der zugeflossenen GF-Bezüge	-3.600,00
BMG-Gesamt lt. BE	13.626,00

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2007 wird daher teilweise statt gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Mai 2011