



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 16. Dezember 2004 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid für das Jahr 2003 des Finanzamtes Graz-Stadt vom 7. Dezember 2004 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer fest, dass für die Bezüge des mit 100 % an der Berufungswerberin beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers kein Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) abgeführt wurde. Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ den nunmehr angefochtenen Bescheid mit der Begründung, dass auf Grund der Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers sich das Bild eines leitenden Angestellten, die Eingliederung in die betriebliche Organisation, die Benützung von Arbeitsräumen und Mittel der Gesellschaft und die Personenanweisung und Überwachung ergeben würde. Die Entlohnung erfolge regelmäßig monatlich in gleichen Beträgen, welche auf das von der Generalversammlung zu beschließende Jahreshonorar nach Ablauf des Geschäftsjahres angerechnet werden würde. Demnach seien die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von der Kapitalgesellschaft an den wesentlich beteiligten Geschäftsführer für seine sonst (mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit) alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2

ESTG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden, der DB/DZ-Bemessung zuzurechnen gewesen.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, dass mit Umlaufbeschluss vom 30.12.2002 die Regelung für den Geschäftsführerbezug neu gefasst worden sei und der Geschäftsführer ab diesem Zeitpunkt nur mehr einen ausschließlich umsatzabhängigen Geschäftsführerbezug habe, sodass die Auffassung vertreten werde, dass für das Jahr 2003 kein DB und kein DZ vorzuschreiben gewesen wäre.

### ***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 auf § 122 Abs. 7 und 8 WKG 98.

Wie der Verwaltungsgerichtshof seit den Erkenntnissen vom 18. September 1996, 96/15/0121, und vom 20. November 1996, 96/15/0094, in ständiger Rechtsprechung zu Recht erkennt, 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 der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. hierzu 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 Fehlen 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.

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 VwGH 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 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).

Der gegenständliche Gesellschafter-Geschäftsführer hat die Berufungswerberin laut Firmenbuch seit 23.12.1976 selbstständig als handelsrechtlicher Geschäftsführer vertreten. Auf Grund dieser kontinuierlichen und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung ist von der Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft auszugehen, da dieses Merkmal, wie bereits oben ausgeführt, durch jede nach außen hin auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit

für die Gesellschaft hergestellt wird. Zudem wurde die vom Prüfer im Bericht festgestellte Eingliederung des Geschäftsführers nicht bestritten.

Die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerrisikos und der laufenden Entlohnung treten auf Grund der eindeutigen Erkennbarkeit der Eingliederung des Geschäftsführers in den Organismus des Betriebes der Berufungswerberin in den Hintergrund und es kommt ihnen keine entscheidende Bedeutung zu. Die von der steuerlichen Vertretung der Berufungswerberin vertretene Auffassung dahingehend, dass auf Grund des ausschließlich umsatzabhängigen Geschäftsführerbezuges für das Jahr 2003 kein DB und kein DZ vorzuschreiben gewesen wäre (und damit ein wesentliches Unternehmerrisiko vorliegen würde), ist daher nicht geeignet der Berufung zum Erfolg zu verhelfen.

Im Ergebnis wird die Auffassung vertreten, dass die Beschäftigung des Geschäftsführers ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligter Gesellschafter alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufgewiesen hat. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erzielte aus der Geschäftsführertätigkeit auch im Jahr 2003 demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er iSd Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer war. Dies löste die Pflicht aus, von den Bezügen des Geschäftsführers den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag abzuführen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 8. Februar 2007