



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der ABH, vertreten durch DDr. Wilhelm Kryda, beeideter Buchprüfer und Steuerberater, 1170 Wien, Jörgerstraße 37, vom 15. Jänner 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 21/22 vom 10. Dezember 2002 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 1997 bis 2001 entschieden:

Die Berufungen betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 1997 bis 2000 werden als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

Der Bescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2001 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben betragen für den Zeitraum 01.01. bis 31.12.2001:

Summe der Arbeitslöhne gemäß § 41 (3) FLAG	DB-Abgabenbetrag (4,5 %)	an DB bereits entrichtet	verbleibende Nachforderung an DB
702.931,26 € (9.672.545 S)	31.631,91 € (435.264,53 S)	23.504,72 € (323.432 S)	8.127,19 € (111.832,53 S)

Summe der Arbeitslöhne gemäß § 41 (3) FLAG	DZ- Abgabenbetrag (0,51 %)	an DZ bereits entrichtet	verbleibende Nachforderung an DZ
702.931,26 € (9.672.545 S)	3.584,95 € (49.329,98 S)	2.663,82 € (36.654,96 S)	921,13 € (12.675,02 S)

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der der geschäftsführende Gesellschafter, Herr FN, im Streitzeitraum zu 100 % beteiligt war.

Im Zuge einer bei der Bw durchgeführten Lohnsteuerprüfung stellte die Finanzbehörde fest, dass die an den Geschäftsführer ausbezahlten Honorare für die Geschäftsführertätigkeit in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen seien. Da dem Geschäftsführer ein PKW zur privaten Nutzung zur Verfügung stand und dieser nachweislich nicht mehr als 6.000 km pro Jahr privat gefahren ist, wurde der Wert der privaten Nutzung des PKW schätzungsweise in Höhe von 3.500 S monatlich ermittelt und der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hinzugerechnet. Es ergingen entsprechende Abgabenbescheide für den Zeitraum 1.1.1997 bis 31.12.2001.

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Bw aus, dass bis dato kein einziger Verwaltungsgerichtshofentscheid über Fälle vorliege, in denen der Geschäftsführer einziger Gesellschafter sei. Bei mehreren Gesellschaftern, auch wenn ein zweiter nur geringfügig beteiligt sei, seien grundsätzlich Gesellschafterbeschlüsse zu fassen. Aufgrund des rechtlichen Tatbestandes des Gesellschafterbeschlusses selbst, für den dann mehrere Gesellschafter notwendig seien, scheine der Geschäftsführer gegenüber der GmbH – auch wenn er mehrheitlicher Gesellschafter sei – weisungsgebunden zu sein. Es sei daher in dem Fall, wo der Geschäftsführer einziger Gesellschafter einer GmbH sei, mit einem anderen Urteil des Verwaltungsgerichtshofes zu rechnen als bisher.

Die Bw begründete ihre Berufung ua damit, dass für die Gleichsetzung zum Dienstnehmer teilweise die geringe Haftung als gleichzeitiger Gesellschafter in verschiedenen Entscheidungen immer wieder angeführt werde. Hierbei sei bisher nicht unterschieden worden, ob ein

Geschäftsführer, der gleichzeitig Gesellschafter sei, bei einer sogenannten „MindestGmbH“ mit 500.000 S Stammkapital für 50.000 S oder 450.000 S hafte, ob das Kapital überhaupt zur Einzahlung gelangt sei usw.

Mit Schriftsatz vom 22. Jänner 2003 übermittelte der steuerliche Vertreter der Bw einen Artikel aus der SWK vom 20.01.2003, aus dem zu entnehmen sei, dass der Oberste Gerichtshof den Gesellschafter-Geschäftsführer als Unternehmer und somit als Risikotragungssubjekt behandle. Aus diesem Grunde seien die bisherigen Entscheidungen des VwGH obsolet geworden und seien sämtliche Beiträge zum DB und DZ zu stornieren.

Mit Schreiben vom 7. März 2003 wurde der Bw die Stellungnahme der Lohnsteuerprüfung zur Berufung übermittelt und um eine Gegenäußerung ersucht.

Der abweisenden Berufungsvorentscheidung (21. Juni 2005) folgte der Vorlageantrag (12. Juli 2005), den der steuerliche Vertreter ua damit begründete, dass sein Mandant in den Streitjahren äußerst geringe Einkünfte bezogen habe und zwischenzeitig nur die Verrechnung über sein Verrechnungskonto erfolgt sei. Nur im Rahmen der Bilanzierung seien Geschäftsführerbezüge eingebucht und der Einkommensteuer unterworfen worden. Dies deshalb, damit keine Kapitalertragsteuer für das Geschäftsführerverrechnungskonto anfalle. Da in den Vorjahren sogar eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen worden sei, sei die Tragung des vollständigen Unternehmerrisikos gegeben.

Mit Schreiben vom 11. November 2008 wurde die Bw ua ersucht, das Verrechnungskonto von Herrn FN – dem Gesellschafter-Geschäftsführer – für den gesamten Streitzeitraum zu übermitteln und mitzuteilen, aus welchem Grund Herr FN sich die eingebuchten und der Einkommensteuer unterworfenen Geschäftsführerbezüge in Höhe von 1,2 Mio S im Jahr 1997, 1,2 Mio S im Jahr 1998, 1,58 Mio S im Jahr 1999, 1,44 Mio S im Jahr 2000 und 1,44 Mio S im Jahr 2001 nicht ausbezahlt habe.

Mit Vorhalt vom 04.12.2008 wurde die Bw ersucht, die Geschäftsführer-Verträge der Streitjahre 1997 bis 2001 betreffend, die die Bw mit Herrn FN abgeschlossen hat, zu übermitteln und aufzuklären, weshalb die Geschäftsführer-Entscheidung für Herrn FN im Streitjahr 2001 in der GuV-Rechnung mit einem Betrag von 2.450.000 S ausgewiesen wird, während im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 lediglich ein Betrag von 1.393.080 S in Ansatz gebracht wurde. Es wurde darauf hingewiesen, dass bei nicht fristgerechter Beantwortung des Vorhaltes vom 11.11.2008 und des gegenständlichen Nachtrages ein Betrag von 2.492.000 S (ds 2.450.000 S Geschäftsführer-Entscheidung lt GuV-Rechnung + 42.000 S Privatnutzung PKW) als Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für

Familienbeihilfen (DB) und für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2001 herangezogen werde.

Mit Schreiben vom 10.12.2008 teilte der steuerliche Vertreter der Bw mit, dass diese natürlich gewillt sei, die angeforderten Unterlagen ausfindig zu machen, jedoch müsse überlegt werden, dass zwischen 19.12.2008 und 10.01.2009 eine Weihnachtsbetriebssperre herrsche. Darüber hinaus habe die Bw infolge zweimaliger Büroübersiedlung die Unterlagen bisher nicht auffinden können, da sie in verschiedenen Lokalitäten und verschiedenen Containern untergebracht seien. Aus diesem Grunde werde ersucht, die Frist zur Beantwortung des Vorhaltes bis zum 31.01.2009 zu verlängern.

Mit Schreiben vom 02.02.2009 teilte der steuerliche Vertreter der Bw mit, dass infolge einer schweren Infektionskrankheit vorläufig bis Mitte Februar 2009 sämtliche Termine abgesagt werden müssten. Aus diesem Grund müsse auch die Frist zur Beantwortung der Vorhalte bis zum 31.03.2009 verlängert werden.

Mit Schreiben vom 10.03.2009 wurde der Bw mitgeteilt, dass das Fristverlängerungsansuchen vom 10.12.2008 stillschweigend gewährt worden sei und auch das Fristverlängerungsansuchen vom 02.02.2009 gewährt werde. Gleichzeitig wurde darauf hingewiesen, dass mit der gegenständlichen zweiten, keine weitere Verlängerung der Frist zur Beantwortung des Vorhaltes vom 11.11.2008 und des Nachtrages vom 04.12.2008 gewährt werde, und sollten die erbetenen Unterlagen nicht fristgerecht übermittelt und gleichzeitig die gestellten Fragen vollständig und nachvollziehbar beantwortet werden, werde unverzüglich die Berufungsentscheidung nach Aktenlage erlassen, wobei ua ein Betrag von 2.492.000 S (ds 2.450.000 S Geschäftsführer-Entschädigung lt GuV-Rechnung + 42.000 S Privatnutzung PKW) als Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2001 herangezogen werde.

Mit Schreiben vom 26.03.2009 teilte Herr FN ua mit, dass "der in der GuV-Rechnung der GmbH verbuchte Geschäftsführer-Bezug jedenfalls richtig verbucht sei", dass auf dem Verrechnungskonto auch kurzfristige, mit 5,5 % verzinste Darlehen verbucht wurden, die in den Folgejahren zurückgezahlt wurden und dass Herr FN im Jahr 2001 1.229.275,06 S an kurzfristigen Darlehensvorauszahlungen erhalten habe.

Mit Schreiben vom 02.04.2009 wurde Herr FN daran erinnert, dass er bis dato weder das Verrechnungskonto des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bw für den Streitzeitraum noch die Geschäftsführer-Verträge die Streitjahre 1997 bis 2001 betreffend, die die Bw mit Herrn

FN geschlossen hat, übermittelt habe. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass bis dato noch nicht nachvollziehbar aufgeklärt worden sei, weshalb die Geschäftsführer-Entschädigung für Herrn FN im Streitjahr 2001 in der GuV-Rechnung mit einem Betrag von 2.450.000 S ausgewiesen werde, während im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 lediglich ein Betrag von 1.393.080 S in Ansatz gebracht werde.

Mit Schreiben vom 14.04.2009 teilt Herr FN mit, dass Grundlage der Bilanzierungen die Gehaltskonten gewesen seien. Gleichzeitig übermittelt Herr FN das Verrechnungskonto 2001.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- Laut Firmenbuch ist Herr FN zu 100 % an der Bw beteiligt und seit 26. Februar 1977 handelsrechtlicher Geschäftsführer.
- Laut Gewinn-und-Verlust-Rechnung der Streitjahre (1997 bis 2001) erhielt Herr FN eine Geschäftsführer-Entschädigung iHv 1,2 Mio S (1997), 1,2 Mio S (1998), 1,58 Mio S (1999), 1,44 Mio S (2000) und 2,45 Mio S (2001).
- Für die private Nutzung des PKW (Audi A6) wurde zusätzlich ein Wert schätzungsweise mit 3.500 S pro Monat (ds 42.000 S pro Jahr) ermittelt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Firmenbuch, aus dem Lohnsteuerprüfungsbericht (Auftragsbuchnummer 400113/02) und den Gewinn-und-Verlust-Rechnungen der Streitjahre (1997 bis 2001).

Dem Veranlagungsakt von Herrn FN, den Bilanzen zum 31.12. der Streitjahre und den GuV-Rechnungen den Streitzeitraum betreffend ist Folgendes zu entnehmen:

Im Streitjahr 1997 wurden die Besteuerungsgrundlagen von Herrn FN wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt: Herr FN berief gegen den gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig erlassenen Einkommensteuerbescheid vom 16. April 1999 und erklärte Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer bei der Bw iHv 1,2 Mio S abzüglich einer Bonuspauschalierung von 6 % iHv 72.000 S. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden daraufhin iHv 1.128.000 S bescheidmäßig (Berufungsvorentscheidung vom 10.09.1999) festgesetzt.

Im Streitjahr 1998 erklärte Herr FN Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer bei der Bw iHv 1,2 Mio S abzüglich einer Bonuspauschalierung von 6 % iHv 72.000 S und abzüglich "SV-Gew. Wirtschaft" iHv 92.906 S. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden daraufhin iHv 1.035.094 S bescheidmäßig (28.04.2000) festgesetzt.

Im Streitjahr 1999 wurden die Besteuerungsgrundlagen von Herrn FN wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und die Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv 1,1 Mio S im Einkommensteuerbescheid vom 11.06.2002 festgesetzt. Herr FN berief zunächst gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer vom 11.06.2002 und nahm die Berufung schließlich zurück (21.10.2004). In der Gewinn- und Verlustrechnung für den Zeitraum vom 01.01. bis 31.12.1999 wird die Geschäftsführerentschädigung iHv 1,58 Mio S ausgewiesen.

Im Streitjahr 2000 wurden die Besteuerungsgrundlagen von Herrn FN wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und die Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv 1.393.080 S (Geschäftsführerentschädigung iHv 1.440.000 S zuzüglich Wert der privaten PKW-Nutzung iHv 42.000 S abzüglich 6 % Betriebsausgabenpauschale iHv 88.920 S) im Einkommensteuerbescheid vom 30.10.2003 festgesetzt. Die dagegen erhobene Berufung (27.11.2003) wurde mit Berufungsvorentscheidung (04.12.2003) abgewiesen.

Im Streitjahr 2001 wurden die Besteuerungsgrundlagen von Herrn FN wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und die Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv 1.393.080 S im Einkommensteuerbescheid vom 21.01.2005 festgesetzt. Die dagegen erhobene Berufung (21.02.2005) wurde als gegenstandslos erklärt (11.05.2006). In der Gewinn- und Verlustrechnung für den Zeitraum vom 01.01. bis 31.12.2001 wird die Geschäftsführerentschädigung iHv 2,45 Mio S ausgewiesen.

Streitjahre	Geschäftsführer-Entschädigung laut GuV-Rechnung	Einkünfte aus selbständiger Arbeit von Herrn FN laut ESt-Bescheid
1997	1.200.000 S	1.128.000 S
1998	1.200.000 S	1.035.094 S
1999	1.580.000 S	1.100.000 S
2000	1.440.000 S	1.393.080 S
2001	2.450.000 S	1.393.080 S

Für das Streitjahr 2001 wird davon ausgegangen, dass Herrn FN, dem Geschäftsführer der Bw eine Geschäftsführer-Entschädigung in Höhe des in der GuV-Rechnung für den Zeitraum vom 01.01.2001 bis 31.12.2001 ausgewiesenen Betrages von 2,45 Mio S zugeflossen ist. Herr FN teilte diebezüglich in seinem Schreiben vom 26.03.2009 mit, dass "der in der GuV-Rechnung der GmbH verbuchte Geschäftsführer-Bezug jedenfalls richtig verbucht" sei. Weiters wird davon ausgegangen, dass dem Geschäftsführer der Bw ein PKW (Audi A6) zu privaten

Nutzung zur Verfügung gestanden ist; der Wert der Privatnutzung des PKW wird schätzungsweise mit 3.500 S pro Monat (ds 42.000 S pro Jahr) in Ansatz gebracht.

Die Frage, weshalb die Geschäftsführer-Entscheidung für Herrn FN im Streitjahr 2001 in der GuV-Rechnung mit einem Betrag von 2,45 Mio S ausgewiesen wurde, während im Einkommensteuerbescheid von Herrn FN für das Jahr 2001 vom 21.01.2005 lediglich ein Betrag von 1.393.080 S als Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Ansatz gebracht wurde, wurde von Seiten der Bw nicht beantwortet, obwohl diesbezüglich in den Vorhalten vom 04.12.2008 und vom 02.04.2009 ersucht wurde. Die Geschäftsführer-Verträge der Streitjahre 1997 bis 2001 betreffend wurde nicht übermittelt, obwohl die Bw darum in Vorhalten (04.12.2008 und 02.04.2009) wiederholt ersucht wurde. Trotz wiederholten Ersuchen (Vorhalt vom 11.11.2008 und 02.04.2009), das Verrechnungskonto des Geschäftsführers der Bw für den gesamten Streitzeitraum zu übermitteln, wurde lediglich das Verrechnungskonto für ein einziges Jahr (2001) vorgelegt. Der in mehreren Telefonaten von Seiten des Geschäftsführers der Bw geäußerten Ankündigung, das Gehaltskonto von Herrn FN zu übermitteln, wurde ebenfalls bis dato nicht nachgekommen.

Der Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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

Entsprechend der Bestimmung des § 41 Abs 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl Nr 818/1993 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 Nr 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.

Nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus 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 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt (§ 22 Z 2 EStG 1988).

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet für die Streitjahre 1997 und 1998 § 57 Abs 7 und 8 des Handelskammergesetzes (HKG), ab 1999 § 122 Abs 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Der Verfassungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 01.03.2001, G 109/00, darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis wären, im Falle 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 (VwGH vom 22.09.2000, 2000/15/0075, VwGH vom 30.11.1999, 99/14/0270, und VwGH vom 27.07.1999, 99/14/0136), fixer Arbeitsort (VwGH vom 30.11.1999, 99/14/0226), arbeitsrechtliche und

sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit (VwGH vom 24.02.1999, 98/13/0014), Anwendbarkeit typisch arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Abfertigungs- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (VwGH vom 26.04.2000, 99/14/0339, VwGH vom 27.01.2000, 98/15/0200), sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (VwGH v. 26.04.2000, 99/14/0339).

Der Verfassungsgerichtshof hat weiters aufgezeigt, dass dies insbesondere für die Merkmale der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens und des Fehlens des Unternehmerwagnisses nicht zutreffe.

Bezug nehmend auf die Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes kristallisierten sich danach in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor allem drei Merkmale eines Dienstverhältnisses heraus, nämlich

- die Eingliederung in den betrieblichen Organismus,
- das fehlende Unternehmerrisiko,
- eine laufende, wenn auch nicht monatliche Entlohnung.

Im Erkenntnis des verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, stellte der Verwaltungsgerichtshof klar, dass bei der Frage, ob Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 erzielt werden, entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob der Gesellschafter bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen des Unternehmerwagnisses 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.

Eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. des wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für die Eingliederung (vgl. VwGH vom 23.04.2001, 2001/14/0054 und 2001/14/0052). Unerheblich ist, ob der Geschäftsführer im operativen Bereich der Gesellschaft oder im Bereich der Geschäftsführung tätig ist.

Entsprechend dem der Behörde vorliegenden Firmenbuchauszug übte Herr FN die Geschäftsführung seit dem 26. Februar 1977 aus. Vor dem Hintergrund des vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen funktionalen Verständnisses vom Begriff der Eingliederung in

den Organismus des Betriebes ist für den Geschäftsführer durch die unbestritten kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung das Merkmal der Eingliederung ohne Zweifel gegeben (VwGH vom 23.11.2004, 2004/15/0068).

Vor dem Hintergrund des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes im verstärkten Senat vom 10.11.2004, 2003/13/0018 erübrigt sich ein weiteres Eingehen auf das Vorbringen in der Berufung und eine Überprüfung, ob weitere Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen, da diesem Vorbringen und allfälligen weiteren Sachverhaltselementen auf Grund des Vorliegens der Eingliederung keine entscheidungswesentliche Bedeutung mehr zukommt.

Zusammenfassend wird daher festgestellt, dass die Betätigung des Geschäftsführers auf Grund der zweifelsfreien Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Bw als eine Betätigung im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 zu qualifizieren ist. Die Geschäftsführer-Entscheidungen der Streitjahre (1997 bis 2001) iHv 1,2 Mio S (1997), 1,2 Mio S (1998), 1,58 Mio S (1999), 1,44 Mio S (2000) und 2,45 Mio S (2001) sind im Sinne der obigen Ausführungen in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Streitjahr 2001 ergibt sich wie folgt:

	S	€
Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Streitjahr 2001 lt angefochtenem Bescheid vom 10.12.2002	8.662.545	629.531,69
- Geschäftsführer-Entscheidung von Herrn FN für das Jahr 2001 laut Schätzung (ohne PKW-Nutzung)	- 1.440.000	- 104.648,88
+ Geschäftsführer-Entscheidung laut GuV-Rechnung für den Zeitraum 01.01.2001 bis 31.12.2001	+ 2.450.000	+ 178.048,45
Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Streitjahr 2001 lt Berufungsentscheidung	9.672.545	702.931,26

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Juni 2009