



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma X Produktions- u. Vertriebs GmbH in XY, vertreten durch Mag. Dr. Günther Bialoruski, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 1010 Wien, Karlsplatz 2, vom 2. September 2008 gegen die Abgabenbescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 2. August 2008 für den Zeitraum 2003 bis 2007 im Beisein der Schriftführerin Claudia Schmölzer nach der am 9. Juli 2013 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin wurde über die Jahre 2003 bis 2007 eine Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO i.V. mit § 86 EStG 1988 durchgeführt. In den Jahren 2003 bis 2007 war Herr Name zu 55% an der Gesellschaft beteiligt und als Geschäftsführer eingetragen.

Neben hier nicht strittigen Feststellungen wurde vom Prüfer bemängelt, dass die Bezüge des Geschäftsführers nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen wurden.

Der Prüfer vertrat die Ansicht, dass hier Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vorlagen, da das für diese Einstufung entscheidende Merkmal - die Eingliederung der wesentlich beteiligten Gesellschafter in den betrieblichen Organismus der Berufungswerberin -

gegeben war. Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 23 EStG seien hingegen nur solche, die nicht unter § 22 EStG fallen.

Auf Grund dieser Feststellungen forderte das Finanzamt Graz-Stadt mit Bescheid vom 2. August 2008 den auf diese Bezüge entfallenden Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (15.050,88 € für 2003 bis 2007 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1.471,20 € für 2003 bis 2007), nach.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 2. September 2008 wurde ua. Folgendes ausgeführt:

In der Sachverhaltsdarstellung des Prüfungsberichts zum Thema "Geschäftsführerbezüge" heißt es:

... "Da festgestellt wurde, dass von den Bezügen des Geschäftsführers, Name, für die Kalenderjahre 2003 bis 2007 kein Dienstgeberbeitrag, sowie kein Zuschlag zum DB errechnet und abgeführt wurde, obwohl sich aufgrund der Tätigkeit des Geschäftsführers, das Bild eines leitenden Angestellten (Eingliederung in die betriebliche Organisation, Benützung von Arbeitsräumen und -mittel der Gesellschaft, Personalanweisung und -überwachung) ergibt, wurde im Zuge der durchgeföhrten Prüfung die Kommunalsteuer, der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum DB nachgefordert."

Als entscheidendes Kriterium wird in diesem Zusammenhang die angebliche Eingliederung von Herrn Name in die betriebliche Organisation hervorgehoben. Gemäß Auskunft meiner Klientin hat der GPLA-Prüfer diesbezüglich keine Erhebungen getroffen, um Anknüpfungspunkte für eine solche Eingliederung von Herrn Name in die betriebliche Organisation zu finden. Außerdem wurde mit Herrn Name, gemäß Auskunft meiner Klientin, überhaupt nicht gesprochen. Für uns ist es daher nicht nachvollziehbar, aufgrund welcher Feststellungen der Prüfer zu dem Schluss gelangt, dass Herr Name in die betriebliche Organisation eingegliedert sei.

In diesem Zusammenhang hätten entsprechende Erhebungen bei der Firma X Produktions- und Vertriebs GmbH und vor allem ein Gespräch mit Herrn Name durchgeführt werden müssen.

Tatsächlich ist Herr Name nicht in den betrieblichen Organismus eingegliedert. Herr Name war seit dem Jahr 1986 bis zur Zurücklegung in 2006 als selbständiger Handelsvertreter tätig und hat einen eigenen Gewerbebetrieb geführt.

In der Anlage darf ich Ihnen eine Kopie des Gewerbescheins und eine Kopie der Zurücklegung des Gewerbescheins von Herrn Name überreichen. Weiters erhalten Sie in der Anlage als Beispiel die Steuererklärungen von Herrn Name für das Jahr 2003.

Die Vorlage sämtlicher Steuererklärungen von Herrn Name bis zurück in das Jahr 1988 wird hiermit explizit angeboten.

Aus dieser Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ersehen Sie, dass es sich bei der Tätigkeit von Herrn Name um einen Gewerbebetrieb handelt.

Die Einnahmen betreffen vor allem Provisionen und Honorare für Löschübungen.

Aus der Vielzahl der Aufwendungen wird erkennbar, dass eine entsprechende betriebliche Struktur vorliegt. Insbesondere werden auch entsprechend hohe Aufwendungen für die Bereitstellung von Personal als Ersatz für eigenes Personal (unter Bezogenen Leistungen, Fremdarbeit ausgewiesen) und Subprovisionen bezahlt. Da Herr Name diese Tätigkeit schon seit 1986 ausübt, hat es diesen Gewerbebetrieb schon zu einem Zeitpunkt gegeben, zu dem die X Produktions- und Vertriebs GmbH noch gar nicht gegründet war. Die X Produktions- und Vertriebs GmbH wurde erst im September 1991 gegründet.

Herr Name war in den ersten Jahren seiner Selbständigkeit vorwiegend für die Firma A, einem eingetragenen Einzelunternehmen, welches Herrn XXX gehört hat, tätig und hat Provisionen für die von ihm akquirierten Kunden erhalten. Die Firma A wurde am 1. Mai 1997 von der X Produktions- und Vertriebs GmbH (damals noch B GmbH) übernommen. Dies bedeutet aber, dass sich an der Tätigkeit von Herrn Name seit damals nichts geändert hat.

Die seinerzeit schon bei der Firma A von Herrn Name betreuten Kunden wurden bis zur Zurücklegung seines Gewerbescheins weiterhin von Herrn Name betreut und erhält er für die vermittelten Aufträge die entsprechenden Provisionen. Beispielhaft dürfen wir Ihnen in der Anlage die Provisionsabrechnung für Jänner 2005 überreichen.

Die Vorlage weiterer bezugshabender Unterlagen dürfen wir Ihnen hiermit anbieten.

Dieser Sachverhalt wurde In unserer Berufung vom 22. Mai 1997 gegen die aus der Lohnsteuerprüfung über den Prüfungszeitraum 1.1.1992 bis 31.12.1996 resultierenden Bescheide bereits dargestellt. An dem Sachverhalt hat sich bis zur Zurücklegung des Gewerbescheins durch Herrn Name nichts geändert.

Im Übrigen wurde unserer Berufung mit Berufungsvorentscheidung vollinhaltlich stattgegeben und die Rechtmäßigkeit unseres Berufungsbegehrens erkannt (in Kopie beiliegend).

Herr Name hat seine Tätigkeit von Beginn an auf Basis von mündlichen Werkverträgen ausgeübt. Auch für die Firma A hat er auf Basis eines mündlichen Werkvertrages gearbeitet. Wie schon dargestellt haben sich die Gegebenheiten bei Herrn Name in all den Jahren seiner gewerblichen Tätigkeit als selbständiger Handelsvertreter nicht geändert.

Insbesondere ist seine Tätigkeit als selbständiger Handelsvertreter für die Firma X Produktions- und Vertriebs GmbH die gleiche wie für andere Firmen. Der Unterschied ist nur

darin gelegen, dass Herr Name handelsrechtlicher Geschäftsführer und Gesellschafter der Firma X Produktions- und Vertriebs GmbH seit Gründung der Gesellschaft wurde.

An der Art und Abwicklung seiner Tätigkeit als selbständiger Handelsvertreter hat sich durch die Gesellschafter- und Geschäftsführerstellung nichts geändert.

Demnach liegt eindeutig ein Werkvertragsverhältnis zwischen dem Gewerbebetrieb Name und der Firma X Produktions- und Vertriebs GmbH vor.

In der Literatur wird deutlich zum Ausdruck gebracht, so zum Beispiel Doralt, Steuerrecht 2008/09, Textziffer 391 zur Kommunalsteuer "im Werkvertrag tätige (Gesellschafter-) Geschäftsführer sind keine Dienstnehmer" und Textziffer 392 zum Dienstgeberbeitrag nach dem FLAG "im Werkvertrag tätige (Gesellschafter-) Geschäftsführer werden vom Dienstgeberbeitrag nicht erfasst", dass bei solchen Werkvertragsverhältnissen keine Pflicht zur Entrichtung von Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Kommunalsteuer besteht.

Die im Verwaltungsgerichtshoferkenntnis vom 30.11.1999, Zahl 99/14/0270, geforderte Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges, etwa in Form eines durch die Geschäftsführung abgewickelten konkreten Projektes, ist durch diese im Fall von Herrn Name erfolgte Gestaltung und tatsächliche Übung des Werkvertrages zwischen dem Gewerbebetrieb Name und der Firma X Produktions- und Vertriebs GmbH gegeben.

Daher sind aber auch die seitens der Firma X Produktions- und Vertriebs GmbH an den Gewerbebetrieb Name geleisteten Zahlungen für Geschäftserfüllungen weder dem Dienstgeberbeitrag noch dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und auch nicht der Kommunalsteuer zu unterziehen. Erst nach Rücklegung des Gewerbescheins, verbunden mit der Beendigung der Kundenakquisition durch den Gewerbebetrieb Name ist eine andere Situation gegeben.

Das Tätigkeitsbild von Herrn Name hat sich durch die Schließung seiner Handelsagentur verändert. Diesem Umstand wird durch die seit 1.5.2006 erfolgte Verrechnung von Geschäftsführungsvergütungen durch Herrn Name an die Firma X Produktions- und Vertriebs GmbH Rechnung getragen.

In der am 9. Juli 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurden im Wesentlichen die bisherigen Argumente wiederholt. Seitens des steuerlichen Vertreters der Berufungswerberin wurde insbesondere darauf hingewiesen, dass der Prüfer des Finanzamtes hinsichtlich der Eingliederung des Geschäftsführers in die betriebliche Organisation kein Gespräch mit diesem geführt habe, da er sich in der Zeit im Urlaub befand. Weiters wurde darauf verwiesen, dass die Provisionen des Geschäftsführers in keinem

Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit stehen, da diese in einem eigenen Gewerbebetrieb abgerechnet werden.

Mit Bericht vom 25. September 2008 legte das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung aus verwaltungsökonomischen Gründen, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 41 Abs. 1 FLAG 1967](#) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Nach [§ 41 Abs. 2 FLAG 1967](#) in der seit 1.1.1994 geltenden Fassung sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinn des [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#) stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des § 22 Z.2 EStG 1988.

Nach Absatz 3 der zitierten Gesetzesstelle 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. Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988](#) sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinn des § 22 Z 2 leg. cit.

Gemäß [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) 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. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 20.11.1996, [96/15/0094](#) u.a.) ist für die Frage, ob "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" gegeben sind, eine auf Grund des Beteiligungsverhältnisses fehlende Weisungsgebundenheit fiktiv hinzuzudenken und sodann nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu prüfen, ob die Voraussetzungen eines steuerlichen Dienstverhältnisses gegeben sind. Hiebei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse, nicht auf die vom Steuerpflichtigen gewählte Form der Bezeichnung an.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung von Beschwerden, die sich gegen die Einbeziehung der Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art im Sinn des [§ 22 Z 2 EStG 1988](#) in den Dienstgeberbeitrag nach dem FLAG richteten, abgelehnt (VfGH 9.6.1998, B 286/98 und vom 24.6.1998, B 998/98 und B 999/98) und weiters auch die Anfechtungsanträge des Verwaltungsgerichtshofes mit den Erkenntnissen vom 1.3.2001, G 109/00 und vom 7.3.2001, G 110/00 abgewiesen.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, [G 109/00](#), wird unter Zitierung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass im Fall der auf die gesellschaftsrechtlichen Beziehungen zurückzuführenden Weisungsgebundenheit verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses ihre Indizwirkung für die Lösung der Frage verlieren, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sind. Dies trifft vor allem auf folgende zu: fixe Arbeitszeit, fixer Arbeitsort, arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall, Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung bestimmter Arbeiten etc.

Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines nach § 13 Abs.1 Z 1 VwGG gebildeten Senates vom 10.11.2004, 2003/13/0018, klargestellt. Danach stützt sich die Feststellung, ob "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" vorliegen, nur mehr auf die gesetzliche Definition eines steuerrechtlichen Dienstverhältnisses in [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#). Da in dieser Legaldefinition das steuerrechtliche Dienstverhältnis lediglich durch zwei Merkmale, nämlich die Weisungsgebundenheit einerseits und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Betriebes andererseits umschrieben ist, kommt es nach Ausklammerung der Weisungsgebundenheit nur mehr darauf an, ob diese Eingliederung in den geschäftlichen Organismus gegeben ist. Weiteren Merkmalen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos, kann nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen die Eingliederung nicht klar zu erkennen wäre.

Auf die Ausführungen im genannten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof auch in zahlreichen späteren Erkenntnissen insbesondere in Zusammenhang mit Bezügen wesentlich beteiligter GesmbH-Geschäftsführer verwiesen. Die Berufungswerberin stützt ihre Gegenargumente im Wesentlichen darauf, dass hier nicht Bezüge für die Geschäftsführertätigkeit in Streit stehen, sondern die Einkünfte, die der wesentlich beteiligte Geschäftsführer für seine Tätigkeit als Handelsvertreter - auf Grund eines fremdüblichen Handelsvertretervertrages - von der Berufungswerberin bezogen hätten. Dem ist entgegenzuhalten, dass die hier maßgeblichen Gesetzesbestimmungen des § 41 Abs. 2 FLAG und des § 22 Z 2 EStG nicht auf die Art der Tätigkeit des an der Gesellschaft Beteiligten abstellen. Entscheidend für die Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG ist nur das Vorliegen einer Beschäftigung für die Gesellschaft, welche die von der Judikatur der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts entwickelten Kriterien erfüllt (z.B. VwGH 26.11.2003, [2001/13/0219](#), und die dort zitierte Vorjudikatur). Der Verwaltungsgerichtshof hat auch bereits mehrfach festgestellt, dass es einer Beurteilung der Einkünfte als solcher nach

[§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) nicht entgegensteht, wenn die Art der Tätigkeit, würde sie nicht der Gesellschaft erbracht werden, sonst eine andere Qualifikation der daraus erzielten Einkünfte gebieten würde (z.B. VwGH 23.5.2007, [2004/13/0073](#), VwGH 19.3.2008, [2008/15/0083](#), u.a.).

§ 23 EStG 1988, der nach Ansicht der Berufungswerberin für die Einkünfte ihrers wesentlich beteiligten Gesellschafter zur Anwendung kommen sollte, definiert selbst die Einkünfte aus Gewerbebetrieb als solche "aus einer selbständigen nachhaltigen Betätigung, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist". Damit steht auch diese Definition einer Beurteilung der Einkünfte als solche nach [§ 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988](#) nicht entgegen.

Die im gegenständlichen Fall strittigen Einkünfte sind daher nach dem in oben zitierten Erkenntnis des verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, entwickelten Grundsatz zu beurteilen, dass es in erster Linie auf die Eingliederung des Gesellschafters in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft ankommt.

Hiezu hat der Verwaltungsgerichtshof gleichzeitig unter Hinweis auf seine Vorjudikatur ausgeführt, dass von einer Eingliederung in aller Regel auszugehen sein wird, da dieses Merkmal bereits durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt wird, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss.

Die Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Berufungswerberin wird durch den folgenden Geschäftsführervertrag untermauert und lautet wie folgt:

GESCHÄFTSFÜHRERVERTRAG

abgeschlossen am heutigen Tage zwischen

1. der 'B Vertriebs GesmbH' in Graz, vertreten durch die Generalversammlung, im folgenden kurz "Gesellschaft" genannt

und

2. Herrn Name, Geschäftsmann, Adresse, im folgenden kurz "Geschäftsführer" genannt.

I. Aufgabenbereich und Befugnis

-
- 1. Herr Name wurde mit dem Gesellschaftsvertrag zum alleinigen Geschäftsführer bestellt.*
 - 2. Der Geschäftsführer ist berechtigt und verpflichtet, die Gesellschaft nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages allein zu vertreten und die Geschäfte der Gesellschaft allein zu führen.*
 - 3. Beschränkungen der Geschäftsführung und der Vertretung durch Gesetze sowie den Gesellschaftsvertrag sind vom Geschäftsführer zu beachten. Außerdem sind Generalversammlungsbeschlüsse entsprechend zu befolgen.*

II. Pflichten und Verantwortlichkeit

- 1. Dem Geschäftsführer obliegt die Leitung und Überwachung des Unternehmens im Ganzen. Er hat insbesondere für die wirtschaftlichen, finanziellen und organisatorischen Belange der Gesellschaft in bestmöglicher Weise Sorge zu tragen.*
- 2. Bei allen Handlungen und Entscheidungen muß sich der Geschäftsführer vom Wohl der Gesellschaft leiten lassen.*
- 3. Der Geschäftsführer hat die ihm obliegenden Pflichten mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes nach Maßgabe der Gesetze, des Gesellschaftsvertrages und der Generalversammlungsbeschlüsse sowie dieses Vertrages wahrzunehmen.*

III. Arbeitsleistung

- 1. Der Geschäftsführer hat die von einem ordentlichen Geschäftsführer zu erwartende Arbeitskraft sowie seine Kenntnisse und Erfahrungen der Gesellschaft zur Verfügung zu stellen, soweit nichts Abweichendes vereinbart wird.*
- 2. Der dem Geschäftsführer zustehende Urlaubsanspruch richtet sich nach den vergleichbaren Bestimmungen des Angestelltengesetzes. Der Geschäftsführer ist verpflichtet, bei der Terminisierung seines Urlaubes tunlichst auf die Interessen der Gesellschaft Bedacht zu nehmen und hierüber das Einvernehmen mit der Generalversammlung zu pflegen.*

IV. Entgelt

- 1. Der Geschäftsführer erhält 40 % des aus den von ihm persönlich getätigten Geschäften erzielten Nettoüberschusses zuzüglich den aktuellen Mehrwertsteuersatz. Den persönlich getätigten Geschäften sind alle jene Geschäfte gleichzustellen, die telefonisch abgeschlossen werden.*
- 2. Der Geschäftsführer erhält des weiteren 10 % des von den Mitarbeitern der Gesellschaft erwirtschafteten Netoumsatzes der Gesellschaft zuzüglich den aktuellen Mehrwertsteuersatz.*

3. Die Abrechnung der Entgeltansprüche des Geschäftsführers erfolgt am jeweiligen Monatsletzten.

V. Sonstige Leistungen der Gesellschaft

1. Der Geschäftsführer hat im Falle der Zurverfügungstellung des Privatfahrzeuges für geschäftliche Zwecke Anspruch auf Ersatz des amtlichen Kilometergeldes.

Der Geschäftsführer ist zur Führung eines Fahrtenbuches verpflichtet.

Die Abrechnung des Kilometergeldes erfolgt monatlich im Rahmen der Entgeltabrechnung.

2. Für notwendige Geschäftsreisen, Geschäftssessen und ähnliche geschäftsbedingte Ausgaben hat der Geschäftsführer Anspruch auf Ersatz seiner Spesen. Übersteigen die aufgewendeten Spesen die nach den steuerlichen Vorschriften zulässigen Beträge, sind sie im einzelnen zu belegen.

Die Spesenabrechnung erfolgt ebenfalls monatlich im Rahmen der Entgeltabrechnung.

VI. Dauer des Vertrages

1. Dieser Vertrag wird auf unbestimmte Zeit geschlossen.

2. Der Vertrag kann von beiden Vertragsteilen unter analoger Anwendung der Bestimmungen des Angestelltengesetzes ordentlich gekündigt oder aus wichtigem Grund vorzeitig aufgelöst werden.

VII. Teilnichtigkeit

Sollte eine der Bestimmungen dieses Geschäftsführervertrages nicht rechtswirksam sein oder ungültig werden, so berührt dies die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen nicht. Die Vertragspartner verpflichten sich, anstelle der unwirksamen Bestimmungen unverzüglich solche zu vereinbaren, die dem wirtschaftlichen Zweck der unwirksamen Bestimmung und der Zwecksetzung der Parteien am nächsten kommen. ...

Dass der Gesellschafter-Geschäftsführer auch mit seiner Handelsvertretertätigkeit für die Berufungswerberin tätig wird, indem er ihre Kunden und Projekte, und auf diese Weise bereits seit mehreren Jahren die Interessen der Berufungswerberin wahrnimmt, steht außer Streit. Dabei ist es unerheblich, wenn die Tätigkeit im Wesentlichen außerhalb der betrieblichen Räumlichkeiten ausgeübt wird. Die Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Berufungswerberin kann bei dieser Sachlage nicht angezweifelt werden. Damit kommt auch der Frage, ob die Gesellschafter-Geschäftsführer ein Unternehmerwagnis zu tragen haben oder sonstige Merkmale vorliegen, nicht mehr entscheidungswesentliche Bedeutung zu.

Zum Einwand, dass über die Jahre 1992 bis 1996 bereits eine Lohnsteuerprüfung stattgefunden habe und bei dieser mit Berufungsvorentscheidung stattgegeben wurde, wird bemerkt, dass sich die Sachlage im gegenständlichen Berufungsfall nicht geändert hat, weil das Vorliegen einer Beschäftigung für die Gesellschaft, welche die von der Judikatur der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts entwickelten Kriterien erfüllt, nach § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG zu beurteilen ist. Diese Entscheidungen der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts wurden öffentlich kundgemacht und müssten daher auch der Berufungswerberin bekannt sein.

Auch dem Umstand, dass die Einkünfte der Gesellschaftsrechtskräftig als "Einkünfte aus Gewerbebetrieb" (lt. beiliegender Kopie der Einkommensteuererklärung 2003) veranlagt wurden, kommt für die nunmehr erfolgte Prüfung der Lohnabgaben keine Bedeutung zu, da der Einkommensteuerbescheid keine Bindungswirkung für die hier strittige Frage der Dienstgeberbeitragspflicht entfaltet. Nach Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Tz 4 zu § 192, besteht keine Bindung an andere Bescheide, wenn in einem Verfahren über alle Tatbestandselemente eigenständig zu entscheiden ist. Dies trifft im gegenständlichen Verfahren jedenfalls zu. Die Berufungswerberin konnte daher auch mit diesen Einwendungen nichts für ihren Standpunkt gewinnen.

Über die Berufung war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Graz, am 15. Juli 2013