



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 2. Mai 1998 der Bw., vertreten durch Dr. Manfred Kaltenegger, gegen den Bescheid vom 31. März 1998 des Finanzamtes Wien-Umgebung in Wien betreffend Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum vom 1.1.1994 bis zum 31.12.1997 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Bw. der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hinsichtlich der Vergütungen, die sie im spruchgegenständlichen

Zeitraum ihrem zu 25% beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ausbezahlt hat, vorgeschrieben.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit der Begründung, dass es sich bei den Bezügen ihres Geschäftsführers um Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 1 EStG 1988 (Verwaltung fremden Vermögens) handle. Ein Dienstverhältnis zur Bw. sei nicht begründet worden. Gesellschaftsvertraglich bestehe keine Sperrminorität oder sonstige Sonderbestimmung. Der Geschäftsführer sei de facto nicht weisungsgebunden und übe neben seiner Geschäftsführertätigkeit keine andere (gewerbliche) Tätigkeit aus.

Unstrittig ist, dass der Geschäftsführer im spruchgegenständlichen Zeitraum eine Vergütung in Höhe von S 300.000,00 pro Kalenderjahr erhalten hat, welche in einem Einmalbetrag (1995 und 1996) bzw. in zwei Teilbeträgen (1994 und 1997) ausbezahlt worden ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden ist, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählt § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 die Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Nach lit. b leg. cit. sind weiters Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge und Vorteile von Personen, die an Kapitalgesellschaften nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 beteiligt sind, auch dann, wenn bei einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47

Abs. 2) aufweisenden Beschäftigung die Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen fehlt.

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.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 57 Abs. 4 und 5 des Handelskammergesetzes (HKG) idF BGBl. 958/1994 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idF BGBl. 661/1994.

Im Erkenntnis vom 24. Oktober 2002, Zl. 2001/15/0062, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die in § 22 Z 2 EStG 1988 normierten - für das Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses maßgeblichen – Beurteilungskriterien auch für die Einkünftequalifikation nicht wesentlich beteiligter Gesellschafter im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 heranzuziehen sind. Der Verwaltungsgerichtshof erachtet folgende Kriterien für maßgeblich: Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft, Fehlen des Unternehmerwagnisses und das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Geschäftsführung spricht für diese Eingliederung.

Unternehmerisiko liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von seinen unternehmerischen Fähigkeiten und seinem Fleiß, sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Dabei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an.

Die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses wesentliche Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Bw. ergibt sich bereits durch die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Geschäftsführungstätigkeit, welche von der Bw. nicht in Abrede gestellt wird.

Das Vorliegen eines Unternehmerrisikos wird von der Bw. nicht einmal behauptet. Für eine solche Annahme bietet auch der Akteninhalt keinen Anhaltspunkt.

Dem Vorbringen der Bw., dass der Geschäftsführer de facto nicht weisungsgebunden sei, ist entgegen zu halten, dass es für die Frage, ob "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 gegeben sind, auf die aus dem Beteiligungsverhältnis resultierende Weisungsfreiheit – worauf die Bw. offensichtlich abzielt - nicht ankommt (so auch: VwGH vom 20. November 1996, Zl. 96/15/0094).

Dem Erfordernis einer laufenden, wenn auch nicht notwendig monatlich gleichbleibenden Entlohnung im Sinne der dargestellten Rechtsprechung wird durch die jährliche bzw. halbjährliche Auszahlung ebenfalls entsprochen (so auch: VwGH vom 18. September 2003, Zl. 2001/15/0151).

Im Hinblick auf die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus, das Fehlen eines Unternehmerrisikos und die laufende Entlohnung wurde die Betätigung des Geschäftsführers zu Recht als solche im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 qualifiziert und daraus die Rechtsfolgen hinsichtlich Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gezogen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, 19. November 2003