



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle X
Senat Y

GZ. RV/0535-I/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Edmund Moser, Wirtschaftstreuhänder, 9900 Lienz, Albin-Egger-Straße 12, vom 27. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 23. April 2004 betreffend Haftung und Zahlung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Den bei einer gemäß § 151 BAO in Verbindung mit § 86 EStG 1988 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung getroffenen Feststellungen folgend schrieb das Finanzamt mit Bescheid vom 23. April 2004 neben einer in der Folge unstrittig gebliebenen Nachforderung an Lohnsteuer den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die dem wesentlich beteiligten Gesellschafter zugeflossenen Geschäftsführervergütungen zur Zahlung vor.

Mit rechtzeitig eingebrachter Berufung bekämpfte der steuerliche Vertreter der Abgabenschuldnerin diese Vorschreibung. Vergütungen an wesentlich beteiligte Gesellschafter einer Gesellschaft würden nur dann dem DB und DZ unterliegen, wenn die Tätigkeit des geschäftsführenden Gesellschafter – abgesehen vom Fehlen der Weisungsgebundenheit – sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG) aufweisen würde. Im Weiteren wurde sodann argumentiert, dass im gegenständlichen Fall keine Eingliederung in

den geschäftlichen Organismus vorläge und sich der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Geschäftsführers in [Ort] befände, Unternehmerrisiko und Vertretungsbefugnis bestehen würde und auch keine laufende Auszahlung der Bezüge erfolgt sei.

Mittels ausführlich begründeter Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung keine Folge gegeben.

Daraufhin beantragte die Berufungswerberin die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und das Finanzamt legte den Verwaltungsakt dem unabhängigen Finanzsenat vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

§ 41 Abs. 2 FLAG 1967 bestimmt weiter, dass Dienstnehmer Personen sind, 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.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 sind 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, Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Der Beitrag des Dienstgebers ist nach § 41 Abs. 3 FLAG 1967 von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, 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 EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 41 Abs. 5 FLAG 1967 beträgt der Beitrag 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage.

§ 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG), BGBl. 1998/103, bestimmt, dass die Landeskammer zur Bedeckung ihrer Ausgaben festlegen kann, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 WKG anfallenden

Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 in der jeweils gültigen Fassung gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag).

§ 122 Abs. 8 WKG enthalten gleichartige Bestimmungen für die Bundeskammer.

Im gegenständlichen Fall ist die Frage strittig, ob die im Jahr 2002 an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Berufungswerberin ausbezahlten Vergütungen in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

An Sachverhalt steht lt. Firmenbuchauszug fest, dass dieser seine Funktion bereits im Jahr 2001 und auch 2002 selbständig ausübte und im streitgegenständlichen Zeitraum zu knapp über 50% am Stammkapital der GmbH beteiligt war.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018, in einem verstärkten Senat zum Ausdruck brachte, treten bei der Überprüfung des Vorliegens der Voraussetzungen des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 und somit des Vorliegens von Einkünften aus sonstiger selbständiger Tätigkeit die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerwagnisses und des laufenden Anfallens einer Entlohnung in den Hintergrund. Als entscheidendes Kriterium verbleibt somit – abgeleitet aus der gesetzlichen Bestimmung des § 47 Abs. 2 EStG 1988 –, ob der Gesellschafter (Geschäftsführer) bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist.

Eine Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem funktionalen Verständnis dieses Begriffes mit einer auf Dauer angelegten kontinuierlichen Leistung des Gesellschafters entweder in der Geschäftsführung oder im operativen Bereich der Gesellschaft vor.

Im vorliegenden Berufungsfall übte der wesentlich beteiligte Gesellschaftergeschäftsführer seine Geschäftsführungstätigkeit ab dem Jahr 2001 aus, weshalb das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft im Sinne der Rechtsprechung zweifelsfrei gegeben ist. Gegenteiligen Argumenten in Pkt. 1 der Berufung wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung ausführlich entgegen getreten, weshalb die diesbezüglichen Ausführungen auch zum Inhalt dieser Entscheidung erhoben werden.

Wenn aber fest steht, dass eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus gegeben war, sind die (weiteren) Ausführungen in der Berufung zur laufenden Entlohnung und zum Vorliegen eines Unternehmerrisikos rechtlich nicht von Relevanz, da diesen Merkmalen nur dann Bedeutung zukäme, wenn die Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre.

Somit steht fest, dass die vom Gesellschafter-Geschäftsführer bezogenen Vergütungen unter die Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu subsumieren und diese entsprechend den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen auch in die Beitrags- bzw.

Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zu diesem Beitrag einzubeziehen sind.

Entsprechend der Zuflusszeitpunkte, welche in der Berufungsvorentscheidung ausdrücklich angeführt wurden und in der Folge unbestritten blieben, wurden die Bemessungsgrundlagen und in der Folge die Höhe des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag richtig berechnet.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. März 2006