



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle X
Senat Y

GZ. RV/0192-I/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Z vom 23. Juli 2003 betreffend Zahlung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Als Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung schrieb das Finanzamt der Steuerpflichtigen mit am 23. Juli 2003 zugestellten Haftungs- und Abgabenbescheiden insgesamt einen Betrag von € 14.632,60 an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und von € 1.621,04 an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Zahlung vor. Begründet wurde diese Vorschreibung damit, dass die an die wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ausbezahlten Vergütungen nicht in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des DB und DZ miteinbezogen wurden, obwohl deren Beschäftigung – mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit - sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufgewiesen hätte.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung gegen diese Vorschreibungen führte der steuerliche Vertreter aus, bei Prüfungsbeginn wäre dem Prüfer auch ein Geschäftsführer-Werkvertrag in Kopie übergeben worden aus welchem sich ergebe, dass die Vorschreibung von DB und DZ im gegenständlichen Fall nicht gerechtfertigt sei.

Mit Vorhalt vom 17. September 2003 ersuchte das Finanzamt um Beantwortung weiterer Fragen. Die Reaktion erfolgte mit Schreiben vom 24. Oktober 2003.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung stellte das Finanzamt den festgestellten Sachverhalt ausführlich dar und erläuterte die Gesetzeslage. Weiters wurde begründet, dass die wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft eingegliedert seien und ein Unternehmerrisiko insbesondere deshalb nicht vorliege, da keine "Teilhabe an geschäftlichen Verlusten" erkennbar wäre.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte in ihren weiteren Ausführungen Argumente vor, die für das Vorliegen eines Unternehmerrisikos sprechen würden.

Anlässlich eines Telefonates des Referenten mit dem steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin am 22. März 2005 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung mit Schreiben gleichen Datums zurückgenommen, sodass über die Berufung gem. § 282 Abs. 1 BAO durch den Referenten abzusprechen ist.

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 in den Jahren 1999 bis 2002 an die wesentlich beteiligten 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 die in Rede stehenden Geschäftsführer XY und VW ihre Funktion seit TT.MM.JJJJ über mehrere Jahren hindurch selbständig ausübten und dabei stets zu mehr als 25% am Stammkapital der GmbH beteiligt waren.

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 Z2 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 übten die wesentlich beteiligten Gesellschaftergeschäftsführer ihre Geschäftsführungstätigkeit unbestreitbar über mehrere Jahren hindurch aus und wurde auch der Geschäftsführer-"Werk"vertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, weshalb das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft zweifelsfrei gegeben ist. Gegenteilige Argumente wurden auch in der Berufung und im Vorlageantrag – trotz diesbezüglich eindeutiger Ausführungen des Finanzamtes - nicht vorgebracht. Damit sind aber die Ausführungen zum Vorliegen eines Unternehmerrisikos rechtlich nicht von Relevanz, da dieses nur dann von Bedeutung wäre, wenn die Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre.

Wenn somit fest steht, dass die von den Gesellschafter-Geschäftsführern bezogenen Vergütungen unter die Einkünfte nach § 22 Z2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu subsumieren sind,

sind diese entsprechend den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen auch in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zu diesem Beitrag einzubeziehen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. Mai 2005