



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Eurax, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 1080 Wien, Lerchenfelder Straße 88-90/13, gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt betreffend Abweisung des Antrages auf Gewährung von Familienbeihilfe ab 1. Februar 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist bulgarische Staatsbürgerin. Sie beantragte für ihre beiden Söhne die Gewährung der Familienbeihilfe ab 1. Februar 2000.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 12. März 2004 mit folgender Begründung ab:

„Gemäß den Bestimmungen des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 haben Personen, die nicht österreichische Staatsbürger sind und sich nicht seit mindestens sechzig Kalendermonaten ständig in Österreich aufhalten, u.a. nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie im Bundesgebiet bei einem Dienstgeber länger als drei Monate durchgehend, mit einer gültigen Arbeitserlaubnis, beschäftigt sind oder zufolge einer solchen Beschäftigung Bezüge aus der gesetzlichen Krankenversicherung im Bundesgebiet beziehen.

Da Sie sich erst seit 31.7.2000 mit einer Niederlassungsbewilligung gültig für jegliche Aufenthaltszwecke im Bundesgebiet aufhalten (wobei für den ständigen durchgehenden Aufenthalt in Österreich noch der Zeitraum vom 30.7.02 bis 28.2.03 zu prüfen wäre), und nicht im Bundesgebiet bei einem Dienstgeber länger als drei Monate durchgehend mit einer gültigen Arbeitserlaubnis, beschäftigt sind, besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe.

Ihrem Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe ab 1.2.2000 kann daher mangels Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen nicht entsprochen werden.“

Die steuerliche Vertretung der Bw. erhob mit Schreiben vom 10. April 2004 fristgerecht Berufung und führte dazu aus:

„Bw. erzielt Einkünfte als Gesellschaftergeschäftsführer (§ 22 Z 2 EStG) aus der G.GmbH. Diese Einkünfte gelten gem. § 41 (2) FLAG im Bereich des FLAG als Einkünfte aus einem Dienstverhältnis. Sie ist daher in einem Dienstverhältnis nach FLAG mehr als 3 Monate beschäftigt gewesen. Auf den Dienstverhältnissbegriff des § 3 (1) FLAG kann nur der im FLAG selbst definierte Dienstnehmerbegriff anwendbar sein. Bw. ist seit 2000 Gesellschaftergeschäftsführerin der G.GmbH. Bw. und ihre Kinder haben während ihrer gesamten Aufenthaltsdauer in Österreich nicht gegen die bestehenden Vorschriften über die Beschäftigung ausländischer Arbeitnehmer verstoßen, somit ist die Ausnahme des § 3 (1) FLAG für den gegenständlichen Fall nicht anwendbar und es besteht Anspruch auf Familienbeihilfe nach den Vorschriften des FLAG. Wir beantragen daher im Namen und Auftrag unserer Klientin den Abweisungsbescheid vom 12. März 2004 zurückzunehmen und dem Antrag auf Familienbeihilfe vom 8. März 2004 vollinhaltlich stattzugeben.“

Das Finanzamt erließ am 11. Mai 2004 eine Berufungsvorentscheidung. Die Berufung wurde u.a. mit folgender Begründung abgewiesen:

„...In Ihrem Berufungsbegehren führen Sie an, dass Sie Einkünfte aus Gesellschaftsgeschäftsführer (§ 22 Z 2 EStG) aus der G.GmbH erzielen.

Nun ist aus dem § 22 Z 2 EStG zu entnehmen, dass die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte (Personen, deren Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25 % beträgt) für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung unter die Einkünfte aus einer sonstigen selbständigen Arbeit fallen.

Des weiteren führen Sie an, dass Ihre Einkünfte gem. § 41 (2) FLAG im Bereich des FLAG als Einkünfte aus einem Dienstverhältnis fallen.

Laut § 41 Abs. 2 FLAG 1967 sind Personen Dienstnehmer, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des EStG 1988 (u.a. Personen, die an einer Kapitalgesellschaft nicht wesentlich beteiligt sind) stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Abs 2 des EStG 1988.

Den gesetzlichen Bestimmungen nach gelten Sie als Dienstnehmer, welcher auf Grund der Beteiligung an der Geoplanet Handels GmbH (40 %) Einkünfte aus einer sonstigen selbständigen Arbeit erhält.

Mangels Vorlage der gesetzlichen Bestimmungen des § 3 Abs. 1 FLAG 1967 (Beschäftigung im Bundesgebiet bei einem Dienstgeber und Erhalt aus dieser Beschäftigung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) und § 3 Abs. 2 FLAG 1967 (Aufenthalt seit mindestens sechzig Kalendermonaten ständig im Bundesgebiet) konnte Ihrem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.“

Die steuerliche Vertretung stellte namens ihrer Mandantin mit Schreiben vom 14. Juni 2004 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Ergänzend zur ursprünglichen Berufung wurde der Vorlageantrag wie folgt begründet:

„Bw. ist keine österreichische Staatsbürgerin und hat auch keine EU-Staatsbürgerschaft oder sonst eines begünstigten Staates. Frau A.K. erzielt keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des EStG und hält sich noch keine 60 Monate im Bundesgebiet auf (§ 3 FLAG). Bw. ist jedoch seit 2000 Gesellschafter-Geschäftsführerin der G.GmbH. Sie erzielt damit Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 EStG. Im § 41 (2) FLAG wird geregelt, dass beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG Dienstnehmer sind. Für den Bereich des FLAG werden somit die Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 EStG als Einkünfte aus einem Dienstverhältnis behandelt. Unserer Ansicht nach ist somit auch auf den § 3 (1) FLAG der im FLAG in § 41 (2) definierte Dienstnehmerbegriff anzuwenden. Dies insbesondere auch deshalb, weil sich kein expliziter Verweis auf das EStG in § 3 (1) FLAG findet. Aus der Wortfolge „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ wird im Durchführungserlass zum FLAG abgeleitet, dass zur Prüfung der Qualifikation einer Tätigkeit das Einkommensteuergesetz 1988 heranzuziehen ist. Diese Ansicht kann

durch den Einbezug der Gesellschafter-Geschäftsführer in den nunmehr selbständigen, vom EStG unabhängigen, Dienstnehmerbegriff des FLAG nicht mehr aufrecht erhalten werden.

Durch die explizite Aufnahme der Gesellschafter-Geschäftsführer in den Dienstnehmerbegriff gem. § 41 (2) FLAG ist auch die Wortfolge „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ entsprechend zu sehen. Diese Wortfolge wurde unseres Erachtens nur als Synonym für Dienstnehmer im Sinne des FLAG verwendet, da jeglicher Verweis auf das EStG fehlt. Allein aus der Wortfolge „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ kann uE nicht abgeleitet werden, dass es sich um Einkünfte gemäß § 25 EStG handeln muss.

Da Bw. seit mehr als 3 Monaten in einem Dienstverhältnis nach FLAG beschäftigt ist, ist die Familienbeihilfe zu gewähren und dem Antrag auf Familienbeihilfe vom 8. März 2004 vollinhaltlich stattzugeben.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 FLAG haben Personen, die nicht österreichische Staatsbürger sind, nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie im Bundesgebiet bei einem Dienstgeber beschäftigt sind und aus dieser Beschäftigung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder zufolge einer solchen Beschäftigung Bezüge aus der gesetzlichen Krankenversicherung im Bundesgebiet beziehen; kein Anspruch besteht jedoch, wenn die Beschäftigung nicht länger als drei Monate dauert. Kein Anspruch besteht außerdem, wenn die Beschäftigung gegen bestehende Vorschriften über die Beschäftigung ausländischer Arbeitnehmer verstößt.

Gemäß § 22 Abs. 2 zweiter Teilstrich EStG fallen unter 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. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25 % beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich.

§ 41 FLAG lautet:

„(1) Den Dienstgeberbeitrag haben alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

(2) Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

(3) Der Beitrag des Dienstgebers ist 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 des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.“

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass die Bw. an der G.GmbH zu 40%, also wesentlich im Sinne des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG beteiligt ist und somit ihre Geschäftsführerbezüge Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit darstellen.

Rechtlich folgt daraus:

Gemäß § 3 Abs. 1 FLAG ist Voraussetzung für den Bezug von Familienbeihilfe durch ausländische Staatsbürger unter anderem, dass diese in einem Dienstverhältnis zu einem inländischen Dienstgeber stehen, und aus dieser Beschäftigung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen.

Die steuerliche Vertretung der Bw. bestreitet nicht, dass kein Dienstverhältnis im einkommensteuerlichen Sinn vorliegt, aus dem Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zufließen, vermeint aber aus der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG ableiten zu können, dass der Bezug von Einkünften im Sinne des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG auch für den Bereich des § 3 Abs. 1 FLAG die Dienstnehmereigenschaft begründet.

Dem ist entgegenzuhalten, dass in § 41 Abs. 2 FLAG ausdrücklich angeführt ist, auch der Bezug etwa von Geschäftsführergehältern eines an einer GmbH wesentlich Beteiligten löse grundsätzlich die Verpflichtung aus, Dienstgeberbeitrag zu entrichten. Dienstnehmer sind also (nur für den Bereich dieser Bestimmung) einerseits Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG stehen, und andererseits an einer Kapitalgesellschaft wesentlich beteiligte Personen.

Der Gesetzgeber hat somit für den Bereich des Dienstgeberbeitrages einen eigenständigen Dienstnehmerbegriff entwickelt.

Dem gegenüber fehlt eine analoge Bestimmung in § 3 Abs. 1 FLAG, wo sogar explizit angeführt ist, dass aus der Beschäftigung Einkünfte aus **nichtselbständiger Arbeit** bezogen werden müssen. § 22 Z 2 EStG ist hier nicht erwähnt.

Daraus ist mit genügender Deutlichkeit abzuleiten, dass der Gesetzgeber somit Einkünfte nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG eines an einer Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten für den Bezug von Familienbeihilfe nicht schlechthin den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gleichsetzen wollte, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Wien, am 22. November 2004