



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 10. August 2004, gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen, vertreten durch den Prüfer, vom 19. Juli 2004, betreffend die Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Prüfungszeitraum vom 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003, nach der am 29. März 2007 in Graz durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung, entschieden:

Der Berufung wird hinsichtlich der Festsetzung des Dienstgeberbeitrags zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum vom 1. Jänner 1999 bis zum 31. Dezember 1999 teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben für den Zeitraum vom 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 1999 betragen:

Bemessungsgrundlage DB in ATS	DB in ATS	entrichtet in ATS	Nachforderung an DB in ATS	Nachforderung an DB in Euro
4.300.757,00 (bisher 4.533.370,00)	193.534,00 (bisher 204.002,00)	177.000,00	16.534,00 (bisher 27.002,00)	1.201,57

Bemessungsgrundlage DZ in ATS	DZ in ATS	entrichtet in ATS	Nachforderung an DZ in ATS	Nachforderung an DZ in Euro
4.300.757,00 (bisher 4.533.370,00)	22.794,00 (bisher 24.027,00)	20.948,00	1.846,00 (bisher 3.079,00)	134,15

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der bei der Berufungswerberin durchgeführten Außenprüfung hat das prüfende Organ unter anderem festgestellt, dass für die dem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer W. P. gewährten Bezüge und Vorteile kein Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und kein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) entrichtet worden war. Der Prüfer vertrat die Auffassung, es lägen alle Voraussetzungen für die Beitragspflicht vor und errechnete Abgabennachforderungen an DB und DZ (siehe dazu den Prüfungsbericht vom 14. Juli 2004).

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und setzte mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden die genannten Abgaben in der vom Prüfer errechneten Höhe fest.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung führt die Berufungswerberin aus, weshalb den Alleingesellschafter ihrer Auffassung nach ein Unternehmerwagnis trifft und demnach die vom Gesetz geforderten Voraussetzungen nicht gegeben seien.

Außerdem weist die Berufungswerberin darauf hin, dass die Neuberechnung von DB und DZ für das Kalenderjahr 1999 unter Zugrundelegung einer falschen Basis erfolgt sei („reiner“ Geschäftsführerbezug richtig 359.046,33 ATS statt 600.000,00 ATS).

Die Überprüfung des Finanzamtes ergab, dass der Geschäftsführerbezug tatsächlich nur 359.046,33 ATS betrug. Unter Berücksichtigung eines zusätzlich gewährten Sachbezuges in der erklärten Höhe von 8.340,75 ATS (Gesamtvergütung 367.387,08 ATS) vermindert sich somit die Bemessungsgrundlage um jeweils gerundet 232.613,00 ATS.

Das Finanzamt hat die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Der am 29. März 2007 über Antrag der Berufungswerberin abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung blieb die ordnungsgemäß geladene Berufungswerberin fern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG 1967, in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, sind Dienstnehmer alle 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.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG, idF BGBl. 818/1993, ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei 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 EStG 1988.

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.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus selbstständiger 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 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Die Verpflichtung zur Entrichtung des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag (DZ), der von der in § 41 FLAG 1967 festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seit dem 18. September 1996 (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 18.9.1996, 96/15/0121, und vom 20.11.1996, 96/15/0094) werden Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer Ges.m.b.H. dann erzielt, wenn, bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse, feststeht,

- dass der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes seiner Gesellschaft eingegliedert ist,
- dass ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft und

- dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 23.4.2001, 2001/14/0054, 2001/14/0052, vom 10.5.2001, 2001/15/0061, vom 18.7.2001, 2001/13/0063, und vom 18.9.2003, 2001/15/0151).

Von dieser ständig vertretenen Rechtsauffassung ist der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018, insoweit abgegangen, als, in Abkehr von der Annahme einer Gleichwertigkeit der oben genannten Kriterien, die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerwagnisses und des laufenden Anfallens einer Entlohnung in den Hintergrund zu treten haben und entscheidende Bedeutung vielmehr dem Umstand zukommt, ob der Gesellschafter bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist.

Die Frage nach dem Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ist weiterhin nach jenem Verständnis von diesem Tatbestandsmerkmal zu beantworten, zu dem der Verwaltungsgerichtshof in seiner bisherigen Rechtssprechung gefunden hat. Nach diesem Verständnis wird dieses Merkmal durch jede nach außen hin auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit der der Unternehmenszweck der Gesellschaft, sei es durch ihre Führung, sei es durch operatives Wirken auf ihrem Betätigungsgebiet, verwirklicht wird, ohne dass dabei von Bedeutung wäre, in welcher Weise die aus der Tätigkeit erzielten Einkünfte zu qualifizieren wären, wenn die Tätigkeit nicht für die Gesellschaft geleistet würde. Beispielsweise spricht die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung für die Eingliederung (vgl. die Erkenntnisse vom 21. Dezember 1999, 99/14/0255, vom 27. Jänner 2000, 98/15/0200, und vom 26. April 2000, 99/14/0339).

Aber auch die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerwagnisses und der laufenden Entlohnung müssen demnach in den Hintergrund treten und es kommt ihnen daher keine entscheidende Bedeutung zu (vgl. dazu abermals das Erkenntnis des VwGH vom 10.11.2004, 2003/13/0018).

Der Frage, ob den Gesellschafter tatsächlich ein Unternehmerwagnis trifft oder ob dies, wie das Finanzamt in dem seine Bescheide begründenden Prüfungsbericht überzeugend dargestellt hat, nicht der Fall ist, kann daher keine entscheidungswesentliche Bedeutung zukommen.

Im Ergebnis vertritt der unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass die Beschäftigung des Alleingeschäftlers mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist. Er erzielte aus seiner Beschäftigung für die Gesellschaft demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinn des § 41 Abs. 2 FLAG 1967 in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer ist. Dies löst die Pflicht aus, von den Bezügen des Geschäftsführers den Dienstgeberbeitrag zum

Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und in der Folge den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu entrichten.

Der Berufung konnte daher nur hinsichtlich der Korrektur der Bemessungsgrundlage des Jahres 1999 Erfolg beschieden sein.

Graz, am 29. März 2007