



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, Ort, Straße, vertreten durch Edmund Moser, Wirtschaftstreuhänder, 9900 Lienz, Albin-Egger-Straße 12, vom 11. Juli 2003 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Z vom 11. Juni 2003 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2001 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 Bescheiden vom 11. Juni 2003 (datiert mit 6. Juni 2003) den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die der wesentlich beteiligten Gesellschafterin 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 Gesellschafters – 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, Unternehmerrisiko und Vertretungsbefugnis bestehen würde und auch keine laufende Auszahlung der Bezüge erfolgt sei.

Mittels Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung keine Folge gegeben. Das Finanzamt bezog sich auf die klar erkennbare Eingliederung der Gesellschaftergeschäftsführerin in den Organismus des Betriebes und maß den übrigen in der Berufung angeführten Kriterien keine entscheidende Bedeutung bei.

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 in den Jahren 1999 bis 2001 an die Gesellschafter-Geschäftsführerin 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 diese ihre Funktion bereits seit dem Jahr 1983 bis zum Jahr 1998 im Dienstverhältnis und danach als wesentlich beteiligte Gesellschafterin selbständig ausübte.

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 die wesentlich beteiligte Gesellschaftergeschäftsführerin ihre Geschäftsführungstätigkeit ab dem Jahr 1983 (bis 1998 in einem Dienstverhältnis) aus, weshalb das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft im Sinne der Rechtsprechung zweifelsfrei gegeben ist. Die gegenteiligen Argumente in Pkt. 1 der Berufung können in Anbetracht der Rechtsprechung des Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshofes zu keiner anderen Beurteilung führen, diese als Ausfluss der fehlenden Weisungsgebundenheit anzusehen und daher nicht von Bedeutung sind.

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 von der Gesellschafter-Geschäftsführerin 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.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 23. Jänner 2007