



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E-GmbH., L, vertreten durch Mag. Dr. Siglinde Oberleitner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1030 Wien, Reisnerstraße 5/1/20a, vom 2. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Krems an der Donau vom 11. September 2003 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben betragen:

| Zeitraum | Bemessungsgrundlage für die Nachzahlung an DB | Nachzahlung DB |
|-----------------------|--|-------------------|
| 1.1.1999 – 31.12.2001 | 79.631,40 € | 3.583,41 € |
| | Bemessungsgrundlage für die Nachzahlung an DZ | Nachzahlung DZ |
| 1.1.1999 – 31.12.2001 | 79.134,96 € | 411,97 € |

Entscheidungsgründe

Nach Durchführung einer Lohnsteuerprüfung im Unternehmen der berufungswerbenden Gesellschaft (Bw.) wurde dieser mit Bescheid unter anderem der Dienstgeberbeitrag zum

Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen nach § 41 FLAG samt Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) nach § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 für die an die wesentlich beteiligte Gesellschafterin nach deren Ausscheiden aus der Geschäftsführung als Abfertigung gewährten Vergütungen vorgeschrieben. Begründend wurde angeführt, gemäß § 41 Abs. 4 lit. d FLAG seien Gehälter und sonstige Vergütungen, die für eine ehemalige Tätigkeit im Sinne des § 22 Zif. 2 EStG 1988 gewährt würden, nicht DB-pflichtig. Bei diesen Bezügen handle es sich um Äquivalenzbezüge zu § 41 Abs. 4 lit. a FLAG 1967. Da aber Abfertigungen an wesentlich beteiligte Geschäftsführer nicht dazu zählten, seien diese DB- und DZ-pflichtig.

In der dagegen fristgerecht eingebrochenen Berufung wandte sich die Bw. gegen die Einbeziehung der an die ehemalige Geschäftsführerin ausbezahlten Abfertigung in die Bemessungsgrundlage für DB und DZ mit der Begründung, dies widerspreche dem Wortlaut der Bestimmung des § 41 Abs. 4 lit. d FLAG 1967, die gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz auch bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage des DZ zu beachten sei. Unter Hinweis auf die im Schrifttum zu § 22 Zif. 2 Teilstrich 2 vorletzter Satz EStG sowie zu § 5 Kommunalsteuergesetz vertretene Ansicht geht die Bw. davon aus, dass auch Abfertigungen an ehemals wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer nach deren Ausscheiden aus der Geschäftsführung als " Gehälter und Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit im Sinne des § 22 Zif. 2 des Einkommensteuergesetzes gewährt werden" unter § 41 Abs. 4 lit. d FLAG zu subsumieren sind.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Frau S war bis September 2004 am Stammkapital der Bw. zu insgesamt 51% (unmittelbar zu 1,02% und mittelbar über die Beteiligung an der SB-GmbH. zu 49,98%) beteiligt. Sie vertrat die Bw. seit 19.8.1985 als Geschäftsführerin selbstständig und schied aus dieser Funktion mit 31.12.2000 aus.

In Entsprechung des am 1. September 1971 mit der Bw. abgeschlossenen Dienstvertrages, welcher in der Folge mehrmals abgeändert wurde, sowie der schriftlichen Zusage einer freiwilligen Abfertigung vom 23. November 2000 erhielt sie eine Abfertigung von insgesamt 1.440.000,00 S, von welcher im Jahr 2001 12 Monatsraten à 80.000,-- S (= 960.000,-- S) ausbezahlt wurden. Der ihr ebenfalls eingeräumte Pensionsanspruch ruhte in dieser Zeit.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Firmenbuchauszügen der Bw. und der SB-GmbH, dem im Finanzamtsakt abgehefteten schriftlichen Dienstvertrag und seinen

Änderungen sowie den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung und wird folgender rechtlicher Würdigung unterzogen:

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z. 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. Nr. 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 iSd § 22 Z. 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 4 lit. d FLAG idF BGBl. Nr. 818/1993 gehören Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 gewährt werden, nicht zur Beitragsgrundlage.

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, wird durch § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 normiert.

Gemäß § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988, auf welche in § 41 Abs. 2, 3 und 4 FLAG verwiesen wird, fallen unter die 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 leg. cit.) 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.

Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind entsprechend dem vorletzten Satz der zitierten Bestimmung auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte des Zeitraumes ihrer Tätigkeit wesentlich beteiligt war.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16.9.2003, 2000 /14/ 0175-0177, unter Berufung auf Lang in Runggaldier, Abfertigungsrecht, S. 450, im Einklang mit der im Schrifttum zum Einkommensteuergesetz herrschenden Auffassung klargestellt hat, fordert § 22 Z. 2 Teilstrich 2 vorletzter Satz EStG 1988 lediglich eine kausale Verknüpfung zwischen der Vergütung und der "ehemaligen Tätigkeit" und stellt auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Vergütung nicht ab. Da Abfertigungen anlässlich der Auflösung eines Dienstverhältnisses

gewährt werden und die vorherige Beendigung des Dienstverhältnisses Voraussetzung des Anspruchs ist, handelt es sich dabei jedenfalls um Vergütungen für eine ehemalige Tätigkeit.

Die Bw. ist daher im Recht, wenn sie die gewährte Abfertigung unter die Einkünfte gemäß § 22 Zif. 2 Teilstich 2 vorletzter Satz EStG 1988 subsumiert, zumal feststeht, dass diese anlässlich der Auflösung eines über Jahrzehnte bestehenden Dienstverhältnisses und erst nach dem Ausscheiden der Begünstigten aus dem Unternehmen gewährt wurde.

Da derartige Einkünfte gemäß § 41 Abs. 4 lit. d FLAG 1967 idF BGBl. Nr. 818/1993 nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen einzubeziehen sind, sind sie sowohl bei der Berechnung des DB als auch des DZ außer Ansatz zu lassen:

| | | | |
|---|---------------|------------------------|--------------|
| Bemessungsgrundlage Nachzahlung DB bisher | 149.397,32 € | Nachzahlung DB bisher | 6.722,88 € |
| - Abfertigung | - 69.765,92 € | - DB Abfertigung | - 3.139,47 € |
| Bemessungsgrundlage Nachzahlung DB laut BE | 79.631,40 € | Nachzahlung DB laut BE | 3.583,41 € |
| Bemessungsgrundlage Nachzahlung DZ bisher | 148.900,88 € | Nachzahlung DZ bisher | 767,78 € |
| - Abfertigung | - 69.765,92 € | - DZ Abfertigung | - 355,81 € |
| Bemessungsgrundlage Nachzahlung DZ laut BE | 79.134,96 € | Nachzahlung DZ laut BE | 411,97 € |

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Juli 2005