



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0003-K/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der IEBGesmbH, P.I, vom 23. Februar 2007 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch HR Mag. Thomas Bürger, vom 25. Jänner 2007 betreffend Festsetzung von Lohnsteuer sowie Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 2003 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

An der Fa. IEB,GesmbH GesmbH (in der Folge Bw.) ist Ing. W.R. (in der Folge Ing. W.R.) zu 100% beteiligt und vertritt der Genannte die Bw. seit 26. September 1989 selbständig.

Bei der Bw. fand im Jahr 2007 eine gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben die Jahre 2003 bis einschließlich 2005 betreffend statt.

Dabei stellte der Prüfer fest, dass die von der Bw. an den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer zur Auszahlung gebrachten Gehälter als Arbeitslohn im Sinne des § 41 Abs. 2 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818/1993, zu qualifizieren und diese folglich in den Jahren 2003 bis 2005 in Höhe von insgesamt € 165.670,36 der

Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) zuzurechnen seien. Weiters stellte der Prüfer durch einen Vergleich des Betriebslohnkontos mit dem Abgabenkonto Abfuhrdifferenzen in den angeführten Jahren fest.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfungsorganes, erließ gegenüber der Bw. am 25. Jänner 2007 entsprechende Haftungs- und Abgabenbescheide und setzte auf Grund der getroffenen Feststellungen die Lohnsteuer mit insgesamt € 157,78 (davon entfallend auf 2003 € 266,07, auf 2004 € 198,31 und auf 2005 € - 306,60), den Dienstgeberbeitrag mit insgesamt € 4.255,82 (davon entfallend auf 2003 € 1.500,61, auf 2004 € 1.376,91 und auf 2005 € 1.078,30) sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit insgesamt € 369,12 (davon entfallend auf 2003 € 140,04, auf 2004 € 128,44 und auf 2005 € 100,64) fest. Die Abfuhrdifferenzen schlügen dabei im Jahr 2003 mit € 539,88 (davon entfallend auf Lohnsteuer € 266,07, auf Dienstgeberbeitrag € 250,54 und auf Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag € 23,37), im Jahr 2004 mit € 282,10 (davon entfallend auf Lohnsteuer € 198,31, auf Dienstgeberbeitrag € 76,70 und auf Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag € 7,09) sowie im Jahr 2005 mit - € 414,84 (davon Gutschrift an Lohnsteuer € - 306,60, Gutschrift an Dienstgeberbeitrag € - 99,00 und Gutschrift an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag € - 9,24) zu Buche.

Mit Eingabe vom 20. Februar 2007, beim Finanzamt eingelangt am 23. Februar 2007, erhob die Bw. Berufung gegen die angeführten Bescheide. Zu den Abfuhrdifferenzen 2003 und 2004 (Anmerkung: im Jahr 2005 waren lediglich Gutschriften zu verzeichnen) führte sie darin an, dass es keine Differenzen zwischen den geprüften Betriebslohnkonten und den monatlichen ungeprüften Beitragserklärungen gäbe. Beide würden die Gehaltserhöhung ab 1. April 2003 und die Lohnerhöhung ab 1. Mai 2003 enthalten, d.h. die Lohnsteuer von € 464,38, Dienstgeberbeitrag von € 327,24 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag von € 30,46 seien zu Unrecht nachgefordert worden. Zu den Feststellungen betreffend den Geschäftsführer in den Streitjahren gab die Bw. an, dass sich der Verwaltungsgerichtshof in einer Reihe von Erkenntnissen mit der Frage beschäftige, ob ein Geschäftsführer auch selbständige Einkünfte erzielen könne, die nicht unter § 22 Z 2 EStG zu subsummieren seien (ohne Dienstgeberbeitrags- und Kommunalsteuerpflicht). Der Verwaltungsgerichtshof habe betont, dass dies nur für den Fall eines Unternehmerwagnisses eintreten könne. Unternehmerwagnis liege vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhänge und der Geschäftsführer für seine Aufwendungen selbst aufkommen müsse. Treffe den Gesellschafter-Geschäftsführer infolge eines erfolgsabhängigen Honorars ein Unternehmerrisiko, sei auch nicht von einem Dienstverhältnis und damit von

keiner Dienstgeberbeitragspflicht auszugehen, wenn er ansonsten in den betrieblichen Organismus eingegliedert sei. Laut Auskunft des Rechtsanwaltes der Bw. stamme die Anschauung des Verwaltungsgerichtshofes 2003/13/0018 vom 10. November 2004 und befasse sich mit Steuern von Einkommen und Ertrag sowie mit Familienlastenausgleich. Der Verwaltungsgerichtshof entscheide grundsätzlich im Anlassfall auf Grund einer Beschwerde. Die Entscheidung sei nur auf den gegenständlichen Fall anzuwenden und auf alle VwGH-Beschwerden die sich mit dem gleichen Thema beschäftigen, jedoch noch nicht abgehandelt worden seien, Auch in den Unterinstanzen könne selbstverständlich auf diese Entscheidung hingewiesen werden und hätte sich die Behörden an diese Entscheidungen zu halten. Die Nachbelastungen aus DB und DZ für die Jahre 2003 bis 2005 betreffend den Geschäftsführer seien zu Unrecht nachgefordert worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zu den im Prüfungszeitraum festgestellten Gutschriften und Abfuhrdifferenzen führte das Finanzamt aus, dass sich diese aus der Gegenüberstellung der Berechnungen von DB und DZ auf Grund der Bemessungsgrundlagen der abgegebenen Lohnzettel und der darauf ausgewiesenen Lohnsteuer mit den im Zeitraum 2003 bis 2005 geleisteten Zahlungen ergeben würden. Diese dieser Entscheidung angeschlossene Aufstellung enthält folgende Daten:

<u>Lohnsteuer</u>	2003	2004
einbehalten	7.626,05	2.236,64
abgestattet	7.359,98	2.038,33
<u>Abfuhrdifferenz</u>	266,07	198,31
<u>Dienstgeberbeitrag</u>	2003	2004
<u>Bemessungsgrundlage</u>	67.672,51	17.742,44
berechnet	3.045,36	798,41
abgestattet	2.794,72	721,71
Abfuhrdifferenz	250,54	76,70
<u>Zuschlag zum D-beitrag</u>	2003	2004
berechnet	284,23	74,52
abgestattet	260,86	67,42
Abfuhrdifferenz	23,37	7,10

Hinsichtlich der Beitragspflicht für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurde in dieser Entscheidung auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. September 2007 verwiesen.

Mit Eingabe vom 19. November 2007, gerichtet an das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt und eingelangt dort am 20. November 2007 und in der Folge weitergeleitet an das zuständige Finanzamt beantragte die Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zu den Abfuhrdifferenzen führte die Bw. an, dass die Berufung nur für die Jahre 2003 und 2004 gelten würde. Die Lohnzettel seien Ende des Jahres erstellt worden und die Abweichungen zu den Lohnkonten/Abgaben unerklärlich. Zu den Nachforderungen im Zusammenhang mit den Geschäftsführerbezügen gab die Bw. an, dass sie mit der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. September 2007 nicht einverstanden sei; eine Beschwerde an den Verwaltungs- bzw. Verfassungsgerichtshof sei nach den Angaben des Rechtsanwaltes jedoch unwirtschaftlich. Im Regressfall würde der Unabhängige Finanzsenat und der Prüfer beim Arbeits- und Sozialgericht von der Bw. genannt. Die Ausführungen in der Berufung ergänzte die Bw. dahin gehend, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer nicht kontinuierlich und nicht permanent andauernd eingegliedert gewesen sei. Er sei auch Geschäftsführer bei anderen Gesellschaften und ca. zu einem Viertel involviert. Das Unternehmerwagnis sei bedingt durch den niedrigen Umsatz und auf Grund des Geldmangels sehr hoch gewesen. Auch die Geschäftsführerbezüge hätten sich verringert.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Abfuhrdifferenzen

Wie aus dem Akteninhalt ersichtlich ist handelt es sich bei den vom Prüfer unter diesem Titel hinzugerechneten bzw. gutgeschriebenen Beträgen um Differenzen, die sich aus den Betriebslohnkonten und den auf das Abgabenkonto geleisteten Zahlungen der Bw. ergeben. Pauschal hat die Bw. die Abfuhrdifferenzen der Jahre 2003 und 2004 in der Berufung angefochten, die im Jahr 2005 sich ergebenden Gutschriften, die im Sachverhaltsteil dargestellt sind, jedoch unbeantwortet gelassen.

Der Berufungsvorentscheidung, der Vorhaltcharakter zukommt (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Dezember 1987, Zl. 85/17/0019) und in der die Abfuhrdifferenzen im Einzelnen dargestellt wurden, ist die Bw. mit den Argumenten entgegegetreten, dass die Gehaltserhöhung ab April 2003 und die Lohnerhöhung im Mai 2003 darin enthalten seien. Hiezu ist anzuführen, dass vom Prüfer die von der Bw. erfolgten Berechnungen selbst nicht in Frage gestellt, sondern lediglich Abfuhrdifferenzen aus den vorhin genannten Gründen festgestellt wurden. Diese sind evident und konnten von der Bw. nicht entkräftet werden; die Vorschreibungen des Finanzamtes bestehen somit zu Recht und kann der Berufung in diesem Punkt keine Folge gegeben werden.

2. Geschäftsführerbezüge

Strittig ist diesbezüglich, ob die von der Bw. in den Kalenderjahren 2003 bis 2005 für die Geschäftsführertätigkeit an den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ausbezahlten Gehälter als Einkünfte nach § 22 Z 2 EStG 1988 (zweiter Teilstrich) zu qualifizieren und folglich in den Beitragsgrundlage des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen als auch in jene des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind oder nicht.

Die umrissene Frage war bereits Gegenstand eines Berufungsverfahrens bei der Bw. vor dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, für die Jahre 1999 bis 2002. Dabei gelangte dieser in seiner Berufungsentscheidung vom 11. September 2007, Zl. RV/0100-K/06, zur Auffassung, dass in Anbetracht der Rechtslage und der höchstgerichtlichen Rechtsprechung die von der Bw. ausbezahlten Geschäftsführerbezüge der Jahre 1999 bis 2002 der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zuzurechnen seien. In dieser Entscheidung wurde zusammen gefasst ausgeführt, dass – durch die kontinuierliche Tätigkeit Geschäftsführers für die Bw. – eine Eingliederung desselben in den betrieblichen Organismus der Bw. klar zu erkennen sei und dessen Unternehmerwagnis und Entlohnung nicht mehr von Relevanz seien. Auf die rechtlichen Ausführungen in dieser Berufungsentscheidung und die daraus gezogenen Schlussfolgerungen wird daher verwiesen.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren hat die Bw. keine Umstände vorgebracht, die eine andere Beurteilung als jene in der Berufungsentscheidung RV/0100-K/06 vom 11. September 2007 herbeiführen könnten. Da weitere Tätigkeiten des Geschäftsführers, darunter als gesetzlicher Vertreter auch anderer Kapitalgesellschaften, einer organisatorischen Eingliederung in ein Unternehmen nicht entgegenstehen (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Juli 2001, Zl. 2001/13/0082, und vom 28. November 2001, Zl. 2001/13/0114) können die diesbezüglichen Einwendungen der Bw. nicht Platz greifen. Der Geschäftsführer ist seit 26. September 1989 in dieser Funktion tätig und somit organisatorisch in den Bw. eingegliedert, was die vom Finanzamt gezogenen Konsequenzen nach sich zieht. Dahingestellt bleiben können somit auch die Ausführungen der Bw. im Zusammenhang mit einem allfälligen Unternehmerwagnis des Geschäftsführers sowie dessen Entlohnung.

Wenn die Bw. vorgebracht hat, dass die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. November 2004, Zl. 2003/13/0018, nur für den Anlassfall sowie auf diesbezüglich anhängige Beschwerden beim Verwaltungsgerichtshof anzuwenden sei, so ist auszuführen, dass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (die im gegenständlichen Fall lediglich eine Änderung der Auslegung der seit dem Jahre 1994 unverändert bestehenden Rechtslage

mit sich gebracht hat) auf alle noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren durchschlägt und daher auch im gegenständlichen Fall zum Tragen kommt. Dies hat auch die Bw. erkannt, indem sie in der Berufung angegeben hat, dass sich „die Behörden an Höchstgerichtsentscheidungen zu halten hätten“.

Auch in diesem Punkt ist der Berufung daher kein Erfolg beschieden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. November 2010