

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Prodinger & Partner WTH GmbH, 5700 Zell am See, Auerspergstraße 8, gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. August 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Geschäftsführerin der Bw. ist die wesentlich am Unternehmen beteiligte Gesellschafterin Frau H.L..

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung wurden die Geschäftsführerbezüge der Frau H.L. für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. August 2000 mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 7. Juni 2004 dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterworfen.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben und hinsichtlich der Begründung auf die Berufung und den Vorlageantrag betreffend die Jahre 1996 – 1999 sowie September bis Dezember 2000 verwiesen. Über diese Zeiträume erging eine abweisende Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates. Dagegen erhob die Bw. Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof und verwies auch auf ihre in dieser Beschwerde vorgebrachten Argumente. Da sich die rechtlichen Verhältnisse im Jahr 2000 gegenüber den Vorjahren nicht geändert hätten, seien die vorgebrachten Berufungseinwendungen auch für das Jahr 2000 zutreffend.

Die Berufungsargumentation stützt sich im wesentlichen auf Anträge des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. September 2000 an den Verfassungsgerichtshof, bestimmte Wortfolgen des § 41 Abs. 2 und Abs. 3 FLAG sowie des § 2 bzw. § 5 Abs. 1 Satz 2 KommStG 1993 als verfassungswidrig aufzuheben.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In der Zwischenzeit wurde die Beschwerde der Bw. an den Verwaltungsgerichtshof betreffend die Zeiträume 1996 – 1999 sowie September – Dezember 2000 als unbegründet abgewiesen (VwGH 23.11.2004, 2004/15/0068).

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBI 1993/818 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z2 EStG 1988.

Der Dienstgeberbeitrag ist nach Abs. 3 leg.cit. 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.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Unstrittig ist, dass Frau H.L. an der berufungswerbenden GmbH wesentlich beteiligt ist, dass sie seit 1991 Geschäftsführerin der Bw. ist und dafür ein jährliches Entgelt bezieht, das in 12 gleich großen Teilbeträgen ausbezahlt wird. In diesem Zusammenhang wird verwiesen auf die Sachverhaltsfeststellungen und die rechtlichen Ausführungen in der Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 31. März 2004, Zi. RV/0574-S/02.

Den in der Berufung zitierten Anträgen des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. September 2000 war vor dem Verfassungsgerichtshof kein Erfolg beschieden. In den Erkenntnissen VfSlg. 16.098/2001 zur Kommunalsteuer und VfSlg. 16.114/2001 zum Dienstgeberbeitrag sieht der Verfassungsgerichtshof keine Verfassungswidrigkeit hinsichtlich der durch Verweis auf das EStG 1988 bewirkten Einbeziehung von Beschäftigungsvergütungen an einer Kapitalgesellschaft wesentlich beteiligter Personen in die Kommunalsteuerpflicht und auch

keinen Verstoß der Regelung des EStG 1988 betreffend Umschreibung des maßgeblichen Beschäftigungsverhältnisses durch Abstellen auf das Vorliegen aller sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses unter Ausblendung der Weisungsgebundenheit gegen das Determinierungsgebot und gegen den Gleichheitsgrundsatz.

Mit Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018 änderte der Verwaltungsgerichtshof mit einem verstärkten Senat entscheidend seine bisherige Rechtsprechung. Nach der bisherigen ständigen Judikatur des VwGH werden Einkünfte nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GmbH 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,
- ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen – bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko trifft und
- er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Der verstärkte Senat des VwGH revidierte die bisherige Rechtsprechung mit folgenden Worten:

"Eine Überprüfung der Rechtsanschauungen, die der Verwaltungsgerichtshof zu den Voraussetzungen einer Erzielung von Einkünften nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 in der referierten Judikatur geäußert hat, gibt dazu Anlass, die bisher vertretene Rechtsauffassung dahin zu revidieren, dass in Abkehr von der Annahme der Gleichwertigkeit der oben genannten Merkmale 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."

Für die Frage der Eingliederung ist die zeitliche Komponente der zu beurteilenden Tätigkeit von Bedeutung. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23.11.2004, Zl. 2004/15/0068 über die Beschwerde der Bw. ausgeführt hat, ist durch die unbestritten kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung für die wesentlich beteiligte Geschäftsführerin H.L. das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der berufungswerbenden GmbH zweifelsfrei gegeben. Die weiteren Berufungsargumente hinsichtlich Unternehmerrisiko gehen mangels rechtlicher Relevanz ins Leere. Die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages samt Zuschlag erfolgte damit zu Recht.

Aus diesen Gründen ist die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 20. April 2005