



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/2469-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Becsar, Veltze & Partner KEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. Bezirk in Wien betreffend Bescheid gem. § 92 Abs. 1 lit. b BAO, womit die Bemessungsgrundlagen für den Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsgesetz gemäß § 41 FLAF (= DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (= DZ) sowie die Abgaben für 1. Jänner bis 31. Dezember 2000 festgestellt werden, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) befasst sich mit der Abwicklung von Immobilienprojekten in Wien.

Im vorgelegten Arbeitnehmermarkt liegt eine ausführliche Anzeige der Bundespolizeidirektion Wien gegen die Bw. wegen Beschäftigung von vermutlich nicht versicherten Ausländern und Hinterziehung von Abgaben gem. § 33 FinStrG im Jahr 2000 vom 19.6.2000 auf.

Eine Reaktion des Finanzamtes hierauf ist aus den Akten nicht ersichtlich.

Am 28.12.2000 stellte der steuerliche Vertreter der Bw. "gem. Erkenntnis vom 26.9.2000" den Antrag auf Rückerstattung des bezahlten Dienstgeberbeitrages für "Geschäftsführerbezüge" für die Jahre 1995 bis laufend.

Mit 26.2.2001 wurde dieses Ansuchen für den Zeitraum 1995-1999 vom Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien bescheidmäßig abgewiesen.

Als Begründung wurde angeführt, dass auf dem entsprechenden Abgabenkonto in den Jahren 1995-1997 kein Dienstgeberbeitrag abgeführt worden sei, daher hätte dem Antrag auf Rückerstattung nicht stattgegeben werden können.

Des Weiteren wurde vom Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien der angefochtene "Bescheid gem. § 92 Abs 1 lit b BAO, womit die Bemessungsgrundlagen für den Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsgesetz gemäß § 41 FLAF (= DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (= DZ) sowie die Abgaben für 1. Jänner bis 31. Dezember 2000 festgestellt werden," erlassen. Hierin wurde festgestellt:

| Zeitraum | Bemessungsgrundlage | DB | DZ | Gesamt |
|---------------------|---------------------|-------------|------------|-------------|
| 1.1. bis 31.12.2000 | 504.955,00 S | 22.723,00 S | 2.626,00 S | 25.349,00 S |

In der Begründung führte das Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien aus, dass zur Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art für Personen, die an Kapitalgesellschaften zu mehr als 25% beteiligt seien, zählten, vorausgesetzt, dass die Merkmale eines Dienstverhältnisses – ausgenommen die persönliche Weisungsgebundenheit - vorlägen. Die Tätigkeit des Geschäftsführers der Bw. weise die Merkmale eines Dienstverhältnisses auf. Die Lohnabgaben Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wären im Wege der Selbstbemessung daher zu Recht berechnet worden.

Aus einem Ausdruck aus dem Abgabeninformationssystem ergibt sich, dass die Bw. für das Jahr 2000 22.723 S an Dienstgeberbeitrag und 2.626 S an Zuschlag hierzu abgeführt hat.

Nach einer Fristverlängerung hinsichtlich des Termins zur Einbringung einer Berufung erhab der steuerliche Vertreter des Bw. am 18.4.2001 das Rechtmittel der Berufung gegen den Bescheid gem. § 92 Abs 1 lit b BAO für das Jahr 2000.

Die Berufung richte sich gegen die "Festsetzung" des Dienstgeberbeitrages und des Zuschla - ges zum Dienstgeberbeitrages für den Geschäftsführer und begehre die Ausnahme der Geschäftsführerbezüge aus der Dienstgeberbeitrags- bzw. Dienstgeberbeitragszuschlags- pflicht.

Der Geschäftsführer der Bw. sei kein Dienstnehmer. Sein Anteil an der Gesellschaft betrüge mehr als 25%.

Das Gesetz normiere weiters folgende Punkte um festzustellen, ob ein Dienstverhältnis vor läge oder nicht:

- Kündigungsfristen: Selbstverständlich gäbe es keine Kündigungsfristen im Sinne des Angestelltengesetzes.
- Urlaubsregelung: Der Geschäftsführer habe keinen Anspruch auf Urlaub. Bei langer Krankheit oder bei Urlaub müsse sich der Geschäftsführer um die Vertretung selber kümmern.
- Entlohnung: Die Entlohnung erfolge abweichend vom Dienstverhältnis nicht in 14 gleich bleibenden Beträgen. Anspruch auf Sonderzulage bestehe daher nicht.
- Weisungsgebundenheit: Der Geschäftsführer sei nicht weisungsgebunden.
- Ertragsteuern: Der Geschäftsführer müsse für die Versteuerung seines Einkommens selbst Sorge tragen.
- Arbeitszeit: Der Geschäftsführer sei an keine wie immer geartete Arbeitszeit gebunden; Anwesenheitspflicht bestehe nicht.

Aus diesen Punkten gehe klar hervor, dass es sich um kein Dienstverhältnis handeln könne und daher sei die Unterwerfung der Bezüge der Dienstgeberbeitrags- und Dienstgeber- beitragszuschlagspflicht nicht rechtens.

Die Finanzlandesdirektion als Abgabenbehörde zweiter Instanz versendete mit 31.8.2001 einen Vorhalt an den steuerlichen Vertreter der Bw., in dem dieser eingeladen wurde, für den streitverfangenen Zeitraum das Geschäftsführerbezugskonto, das Konto betreffend GSVG- Versicherung, das Verrechnungskonto des Geschäftsführers, die vertraglichen Vereinbarungen

mit dem Geschäftsführer und die Fahrtenbücher der im Betriebsvermögen der Bw. stehenden Kraftfahrzeuge innerhalb einer Frist von 4 Wochen ab Erhalt des Vorhaltes zu übersenden.

Ferner wurde gebeten, mitzuteilen, ob dem Geschäftsführer der Bw. eine Firmenpension, bzw. eine Abfertigung zugesagt worden sei.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Die Zuständigkeit zur Entscheidung über die offene Berufung ging mit 1.1.2003 auf den Unabhängigen Finanzsenat über (§ 323 Abs 10 BAO).

Der Unabhängige Finanzsenat versendete den genannten Vorhalt am 12.2.2003 neuerlich an den steuerlichen Vertreter der Bw. zur Beantwortung. Am 7.3.2003 übersendete der steuerliche Vertreter der Bw. dem Unabhängigem Finanzsenat das Geschäftsführerbezugskonto für das Jahr 2000, das Konto betreffend GSVG-Versicherung und das Verrechnungskonto des Geschäftsführers für das Jahr 2000.

Wie der steuerliche Vertreter in seiner Vorhaltsbeantwortung ausführt, könne man diesen Konten entnehmen, dass der Geschäftsführer kein regelmäßig gleichbleibendes Gehalt bezöge. Der Geschäftsführerbezug sei erfolgsbezogen; am Verrechnungskonto des Geschäftsführers scheine eine Verbindlichkeit auf. Wie bereits in der ursprünglichen Berufung dargestellt, trage der Geschäftsführer der Bw. volles Unternehmerwagnis und es lägen keine Merkmale eines Dienstverhältnisses vor.

Aus dem Konto 6250 (Geschäftsführerentgelt) für das Jahr 2000 ist ersichtlich, dass ein fixer Betrag von 300.000,00 S am Jahresende dem Verrechnungskonto Geschäftsführer 3651 gutgeschrieben wurde. Die Aufwendungen für die Versicherung nach dem GSVG im Betrag von 243.116,55 S sind ebenfalls im Aufwand der Bw. verbucht.

Aus der Gewinn- und Verlustrechnung der Bw. sind bei Leistungserlösen von 5,1 Mio S und einem Materialeinsatz von 4,1 Mio S Löhne in Höhe von 18.087,17 S sowie das Geschäftsführerentgelt von 300.000 S ersichtlich.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 43 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes – FLAG idF des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, ist der Dienstgeberbeitrag für jeden Monat bis spätestens zum 15. des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten. Die Bestimmung[en] über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) finden gemäß § 43 Abs. 2 leg. cit. sinngemäß Anwendung.

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und gemäß § 79 Abs. 1 leg. cit. die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt des Betriebsstätte abzuführen.

Nach Maßgabe der Bestimmungen des § 57 Abs. 7 und 8 des Handelskammergesetzes (für die Jahre 1995 bis 1988) und des § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (für 1999 und 2000) kann ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unter sinngemäßer Anwendung des § 43 FLAG eingehoben werden.

Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist gemäß § 201 BAO in der Fassung vor dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz BGBl. I Nr. 97/2002 ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 13. Mai 2003, 2001/15/0097, zu einem Antrag auf Gutschrift entrichteter Dienstgeberbeiträge und Zuschläge für einen Gesellschafter-Geschäftsführer unter anderem ausgeführt:

"Bei verständiger Würdigung dieses Antrages ist darunter das Begehren zu verstehen, wegen unrichtiger Selbstberechnung und Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben diese in richtiger Höhe ... festzusetzen, damit die Beschwerdeführerin die Rückzahlung (§ 293 BAO) des dadurch entstehenden Guthabens beantragen könne.

So wertet etwa der Verwaltungsgerichtshof einen auf Unrichtigkeit der Selbstbemessung einer Abgabe gestützten Rückzahlungsantrag dahin, dass ein solcher Antrag die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur bescheidmäßigen Festsetzung der Abgabe auslöst, wenn eine solche noch nicht erfolgt ist (vgl. etwa VwGH 25. Juni 2002, 2002/17/0153, mwN, und auch Stoll, BAO III, S. 2480).

Das Finanzamt gelangte offensichtlich zur Ansicht, dass die der Entrichtung zu Grunde liegende Abgabenbemessung durch die Beschwerdeführerin richtig sei, und stellte die "Beitragspflicht" in derselben Höhe fest, welche die Beschwerdeführerin in ihrem Antrag ... als abgeführt erklärt hatte. Folgerichtig hätte es aber den Antrag der Beschwerdeführerin ... als unbegründet abweisen müssen, weil sich die Abgabenbemessung – nach Ansicht des Finanzamtes – nicht als unrichtig erwiesen hat. Der vom Finanzamt erlassene Feststellungsbescheid war somit unzulässig."

Auch im hier zu beurteilenden Fall hat das Finanzamt hinsichtlich des streitumfangenen Jahres 2000 einen Feststellungsbescheid erlassen, in welchem die Beitragspflicht im Umfang der Selbstberechnung festgestellt wurde. Nach der dargestellten Judikatur ist die Erlassung eines derartigen Feststellungsbescheides unzulässig.

Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben.

Bemerkt wird, dass der angefochtene Bescheid auch jegliche Prüfung dahingehend vermissen lässt, ob angesichts der dem Finanzamt zur Kenntnis gebrachten Ermittlungsergebnisse der Bundespolizeidirektion Wien die lohnabhängigen Abgaben von der Bw. selbst nicht wesentlich zu niedrig berechnet wurden.

Wien, 4. November 2003