



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 6. August 1999 der Bw., vertreten durch Wirtschaftstreuhänder Dkfm. Fritz Scheidl, in 1070 Wien, Neustiftgasse 32, gegen den Bescheid vom 7. Juli 1999 des Finanzamtes für Körperschaften in Wien betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1998 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Den im Zuge einer für den Zeitraum 1994 bis 1998 durchgeführten Lohnsteuerprüfung getroffenen Feststellungen hat das Finanzamt mit Bescheid vom 7. Juli 1999 Rechnung getragen. Diesen Bescheid hat das Finanzamt – soweit dies für das gegenständliche Berufungsverfahren von Bedeutung ist - wie folgt begründet:

1) Wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer

Nach dem Steuerreformgesetz 1993 (AÖFV vom 6.10.1994) seien auch die Personen Dienstnehmer im Sinne des § 41 (2) FLAG 1967, die am Grund- und Stammkapital einer Kapitalgesellschaft zu mehr als 25% beteiligt seien. Dabei müssten die Merkmale eines Dienstverhältnisses – ausgenommen der persönlichen Weisungsgebundenheit – gegeben sein. Dies werde aber immer dann der Fall sein, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer in den

betrieblichen Organismus des Unternehmens eingegliedert sei und eine regelmäßige Entlohnung erhalte. Wenn der Beteiligte in der Vergangenheit als Bezieher von Einkünften im Sinne des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 behandelt worden sei und wenn in der Art der Beschäftigung keine wesentliche Änderung eingetreten sei, dann könne davon ausgegangen werden, dass ab dem Jahre 1994 DB und DZ-Pflicht bestehe.

Der Abgabennachforderung hat das Finanzamt den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer LC betreffend folgende Bemessungsgrundlagen zu Grunde gelegt: 1994 ATS 120.000,00, 1995 ATS 240.000,00, 1996 ATS 360.000,00, 1997 ATS 480.000,00 und 1998 ebenfalls ATS 480.000,00. Den (bis zum 20. April 1995) wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ZC betreffend ist das Finanzamt von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von ATS 90.000,00 für das Kalenderjahr 1995 ausgegangen.

2) Schätzung Lohnaufwand

Unter dem Titel „Auswertung des geschätzten Lohnaufwandes lt. Betriebsprüfungsbericht“ hat das Finanzamt der Nachversteuerung (Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag) folgende Beträge zu Grunde gelegt: 1994 ATS 43.783,00, 1995 ATS 42.538,00 und 1996 ATS 61.340,00. Eine weitere Begründung ist dem angefochtenen Bescheid dazu nicht zu entnehmen.

3) Neuberechnung der Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag

Da – so die Begründung des Finanzamtes – durch die Beanstandungen der Lohnsteuerprüfung die Freigrenzen des § 41 FLAG überschritten worden seien, sei eine Richtigstellung erfolgt.

Diesen Ausführungen ist die Bw. in ihrer Berufung vom 6. August 1999 wie folgt entgegengetreten:

1) Wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer

Ihr Mandant sei in den betrieblichen Organismus des Unternehmens nicht eingegliedert. Er bekomme auch keine regelmäßigen Bezüge. Er habe keine fixe Arbeitszeit, arbeite auch nicht regelmäßig von Montag bis Freitag. Ferner beziehe er kein Urlaubs- und kein Weihnachtsgeld. Im Falle einesurlaubes oder eines Krankenstandes bekomme er seine Bezüge nicht weiter bezahlt. Daher würden keine Bezüge gem. § 22 Ziff. 2 EStG 2. Teilstrich vorliegen.

2) Schätzung Lohnaufwand

Die Bw. beziehe sich auf ihre Berufung gegen den Köst-Bescheid und den Kapitalertragsteuerbescheid für die Jahre 94-96. Herr LC hätte keine nicht angemeldeten Arbeitskräfte beschäftigt. In dieser Berufung habe die Bw. auch die Anerkennung der Eingangsrechnungen der Firma GI als Betriebsausgaben beantragt.

3) Neuberechnung der Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag

Nach Stattgabe ihrer Berufung in den vorgenannten Punkten würde die Nachbelastung betreffend der Überschreitung der Freigrenze zur Gänze wegfallen

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer

Aus dem der Berufungsbehörde vorliegenden Firmenbuchauszug geht hervor, dass die berufungswerbende Gesellschaft mit Gesellschaftsvertrag vom 8. Juli 1993 gegründet worden ist. Die Eintragung in das Firmenbuch erfolgte am 17. Juli 1993.

Herr ZC war - soweit dies den berufungsgegenständlichen Zeitraum betrifft – lt. Eintragung im Firmenbuch bis zum 24. März 1994 mit 99,6% und danach mit 50% am Stammkapital der berufungswerbenden Gesellschaft beteiligt und bis zum 19. Mai 1995 auch deren (handelsrechtlicher) Geschäftsführer (bis zum 24. März 1994 selbständig und danach gemeinsam mit einem anderen Geschäftsführer oder einem Gesamtprokuristen).

Herr LC war - soweit dies den berufungsgegenständlichen Zeitraum betrifft – lt. Eintragung im Firmenbuch bis zum 24. März 1994 mit 0,4%, danach mit 50% und ab 19. Mai 1995 zu 100% am Stammkapital der berufungswerbenden Gesellschaft beteiligt und vom 3. Jänner 1994 (gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Gesamtprokuristen; seit 20. April 1995 selbständig) auch deren (handelsrechtlicher) Geschäftsführer.

In Abkehr von seiner früheren Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 10. November 2004, ZI. 2003/13/0018, durch einen verstärkten Senat ausgesprochen, dass bei der Frage, ob Einkünfte nach § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 erzielt werden, entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob der Geschäftsführer bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist.

Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer als „laufend“ zu erkennenden Lohnzahlung, kann nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen die Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes nicht klar zu erkennen wäre. Vom Fehlen einer solchen Eingliederung ist nach dem in ständiger Judikatur entwickelten Verständnis zu diesem Tatbestandsmerkmal in aller Regel nicht auszugehen (VwGH vom 12. Dezember 2007, ZI. 2007/15/0244).

In dem der ho. Berufungsentscheidung vom 30. Jänner 2007, GZ. RV/1740-W/02 und GZ. 1741-W/02, zu Grunde liegenden Abgabenverfahren stellte der Betriebsprüfer ua. fest, dass die Bw. der J-GesmbH, der DR-GesmbH und der F-GesmbH Bauleistungen in Rechnung gestellt hat, dass aber zwischen der Bw. und den genannten Gesellschaften kein Leistungsaustausch stattgefunden habe. Bei den genannten Gesellschaften habe ein Herr O (schwarz) gearbeitet. Dieser Herr O habe mit LC vereinbart, dass die Bw. als leistendes Unternehmen für Herrn O Rechnungen ausstellt und LC und O sich die Rechnungsbeträge aufteilen. Dieser Sachverhalt wurde von der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung ausdrücklich außer Streit gestellt. Die von der Bw. einbekannten Malversationen lassen nach Auffassung der Berufungsbehörde hinreichend erkennen, dass LC in den geschäftlichen

Organismus des Unternehmens der berufungswerbenden Gesellschaft eingegliedert gewesen ist. Mit ihrem allgemein gehaltenen Berufungsvorbringen, dass „ihr Mandat in den betrieblichen Organismus des Unternehmens nicht eingegliedert gewesen sei“, vermag die Bw. eine mangelnde betriebliche Eingliederung nicht zu begründen. Angesichts des dargestellten (unstrittigen) Sachverhaltes und in Ermangelung eines substantiierten, auf einen gegenteiligen Sachverhalt zu schließenden Berufungsvorbringens, erachtet die Berufungsbehörde es daher als erwiesen, dass die Geschäftsführer in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der berufungswerbenden Gesellschaft eingegliedert gewesen sind. Dass weiteren Elementen, wie beispielsweise keine fixe Arbeitszeit, keine als „laufend“ zu erkennende Entlohnung, kein Urlaubs- und Weihnachtsgeld, keine Lohnfortzahlung im Urlaub und im Krankheitsfall bei der Beurteilung der Frage, ob die Tatbestandsvoraussetzungen des § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 vorliegen keine entscheidungsrelevante Bedeutung zukommt, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen. Der Berufung war daher in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

2) Schätzung Lohnaufwand

Über die von der Bw. angesprochene Berufung betreffend Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für die Jahre 1994, 1995 und 1996 hat der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, Senat 12, mit Berufungsentscheidung vom 30. Jänner 2007, GZ. RV/1740-W/02 und GZ. 1741-W/02, abgesprochen. In dieser Berufungsentscheidung ist die Berufungsbehörde zu dem Ergebnis gelangt, dass den von der Firma GI gelegten Eingangsrechnungen – die Jahre 1994 bis 1996 betreffend - keine Leistung zu Grunde lag. Weiters hat die Berufungsbehörde es als erwiesen erachtet, dass die Bw. nicht angemeldete Arbeitskräfte (Schwarzarbeiter) beschäftigt und diese auch entlohnt hat und hat der Berufungsentscheidung einen geschätzten Lohnaufwand in der oben angeführten Höhe zu Grunde gelegt.

Zur Begründung des gegenständlichen Berufungspunktes wird auf die ho. Berufungsentscheidung vom 30. Jänner 2007, GZ. RV/1740-W/02 und GZ. 1741-W/02, deren Ausführungen sich die Berufungsbehörde vollinhaltlich anschließt, verwiesen. Aus den in der verwiesenen Berufungsentscheidung dargelegten Gründen war der Berufung daher auch in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

3) Neuberechnung der Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag

Da der Berufung in den beiden vorangegangenen Punkten der gewünschte Erfolg zu versagen war, kommt auch dem Berufungsvorbringen, dass die Freigrenze im Sinne des § 41 Abs. 4 FLAG 1967 nicht überschritten worden sei, keine Berechtigung (mehr) zu. Die Berufung erweist sich daher auch in diesem Punkt als unbegründet.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 29. Juli 2008