



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes Z vom 5. Dezember 2003 betreffend Lohnstreuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Als Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung schrieb das Finanzamt der Haftungspflichtigen und Abgabenschuldnerin mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 insgesamt einen Betrag von € 3.762,34 zur Zahlung vor. Diese Nachforderung resultierte nahezu ausschließlich aus der Einbeziehung von Zahlungen an einen im Dienstverhältnis beschäftigten Geschäftsführer im Zeitraum 11/1999 bis 1/2000 und von Zahlungen an die 100% am Vermögen der Gesellschaft der Steuerpflichtigen beteiligten Geschäftsführerin in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zu diesem Beitrag.

Mit rechtzeitig eingebrachter Berufung wurde eingewendet, dass die "bezogenen Geschäftsführerhonorare" in Folge des vorliegenden Unternehmerrisikos "nicht alle sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 22 Abs 2 EStG in Verbindung mit § 47 Abs 2 EStG" aufweisen würden, sodass keine DB-Pflicht bestehe. Die Zuordnung der Bezüge des zweiten Geschäftsführers zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit blieb somit unbestritten.

Nach weiteren Ermittlungen kam das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zusammengefasst zum Schluss, dass durch die kontinuierlich über mehrere Jahre ausgeübte Geschäftsführertätigkeit eine organisatorische Eingliederung der Alleingesellschafterin in den Betrieb gegeben sei und eine monatlich ausbezahlte Geschäftsführervergütung, bei deren Bemessung das Vorliegen eines Unternehmerrisikos nicht erkennbar sei, für die DB-Pflicht der Vergütungen spreche.

Daraufhin beantragte die Berufungswerberin die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte – ohne auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung einzugehen - lediglich, dass ihrer Ansicht nach Unternehmerrisiko gegeben sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

§ 41 Abs. 2 FLAG 1967 bestimmt weiter, dass Dienstnehmer Personen sind, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 sind die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden, Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Der Beitrag des Dienstgebers ist nach § 41 Abs. 3 FLAG 1967 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.

Nach § 41 Abs. 5 FLAG 1967 beträgt der Beitrag 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage.

§ 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG), BGBl. 1998/103, bestimmt, dass die Landeskammer zur Bedeckung ihrer Ausgaben festlegen kann, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der

Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 WKG anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 in der jeweils gültigen Fassung gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag).

§ 122 Abs. 8 WKG enthalten gleichartige Bestimmungen für die Bundeskammer.

Im gegenständlichen Fall ist die Frage strittig, ob die ab dem Jahr 1999 an eine Geschäftsführerin der Berufungswerberin ausbezahlten Vergütungen in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

An Sachverhalt steht lt. Firmenbuchauszug fest, dass die Geschäftsführerin ihre Funktion seit der Gründung der Gesellschaft über mehrere Jahre selbständig ausübte und im Berufungsjahr zu 100% am Stammkapital der GmbH beteiligt war.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018, in einem verstärkten Senat zum Ausdruck brachte, treten bei der Überprüfung des Vorliegens der Voraussetzungen des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 und somit des Vorliegens von Einkünften aus sonstiger selbständiger Tätigkeit die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerwagnisses und des laufenden Anfallens einer Entlohnung in den Hintergrund. Als entscheidendes Kriterium verbleibt somit – abgeleitet aus der gesetzlichen Bestimmung des § 47 Abs. 2 EStG 1988 -, ob der Gesellschafter (Geschäftsführer) bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist.

Eine Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem funktionalen Verständnis dieses Begriffes mit einer auf Dauer angelegten kontinuierlichen Leistung des Gesellschafters entweder in der Geschäftsführung oder im operativen Bereich der Gesellschaft vor.

Im vorliegenden Berufungsfall übt die wesentlich beteiligte Gesellschaftergeschäftsführerin ihre Geschäftsführungstätigkeit unbestreitbar über mehrere Jahre hindurch aus, weshalb das Merkmal der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft zweifelsfrei gegeben ist. Gegenteilige Argumente wurden auch in der Berufung und im Vorlageantrag nicht vorgebracht, obwohl die Eingliederung in der Berufungsvorentscheidung ausdrücklich festgehalten wurde. Damit sind aber die - sich lediglich in der unbelegten Behauptung des Vorliegens eines Unternehmerrisikos erschöpfenden – Ausführungen in der Berufung und im Vorlageantrag rechtlich nicht von Relevanz, da dem Vorliegen eines Unternehmerrisikos nur dann Bedeutung zukäme, wenn die Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft nicht klar zu erkennen wäre.

Wenn somit fest steht, dass die von der Gesellschafter-Geschäftsführerin bezogenen Vergütungen unter die Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu subsumieren sind, sind diese entsprechend den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen auch in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zu diesem Beitrag einzubeziehen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. Juli 2005