



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, vom 21. März 2001 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 5. März 2001 betreffend Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als die Bemessungsgrundlage für die Nachforderung für den DB und DZ in Höhe von insgesamt S 3.318.380,00 (€ 241.156,08) um S 168.000,00 (€ 12.209,04) auf S 3.150.380,00 (€ 228.947,04) verringert wird. Dementsprechend reduziert sich die Nachforderung an DB von S 149.327,00 (€ 10.852,02) um S 7.559,90 (€ 549,40) auf S 141.767,10 (€ 10.302,62) und an DZ von S 17.587,00 (€ 1.278,10) um S 889,99 (€ 64,68) auf S 16.697,01 (€ 1.213,42).

Durch die Umrechnung der Beträge von Euro in Schilling bzw. von Schilling in Euro kann es zu Rundungsdifferenzen kommen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer fest, dass für die Bezüge der beiden mit jeweils 50 % an der Berufungswerberin beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer und für die Vorteile beider Gesellschafter-Geschäftsführer aus der privaten Benützung von Firmenfahrzeugen kein DB und DZ abgeführt wurde. Als Bemessungsgrundlage in Höhe von

insgesamt S 3.318.380,- setzte der Prüfer die Bezüge der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer (1998 je S 658.483 und 1999 je S 832.707) und die Sachbezüge für die Privatnutzung der Firmenfahrzeuge in Höhe von je S 168.000,- an.

In der als Begründung zum angefochtenen Bescheid übernommenen Beilage zum Prüfungsbericht führte der Prüfer unter anderem aus, dass auf Grund der Tätigkeit der Geschäftsführer sich das Bild leitender Angestellter ergeben würde (Eingliederung in die betriebliche Organisation, Benützung von Arbeitsräumen und –mittel der Gesellschaft, Personalanweisung und –überwachung, Kundenbetreuung usw.). Die Entlohnung erfolge für beide Geschäftsführer in gleichen Beträgen (Erhöhung ab 1999 ersichtlich aus dem Verrechnungskonto, das Aufwandskonto Geschäftsführerbezüge für 1999 sei nicht übermittelt worden). Auslagenersätze seien von der Gesellschaft gewährt worden, zumindest in Form eines Fahrzeuges für betriebliche Fahrten. Jeder Geschäftsführer habe einen Seat Alhambra zur Verfügung. In der Vorhaltsbeantwortung werde das Fehlen der Privatnutzung der Fahrzeuge durch die Geschäftsführer lediglich behauptet. Geforderte diesbezügliche Nachweise seien nicht vorgelegt worden. Der Hinweis auf das Vorhandensein nicht vergleichbarer und möglicherweise von anderen Familienmitgliedern verwendeter Fahrzeuge sei kein ausreichender Nachweis für eine ausschließliche betriebliche Nutzung der Firmenfahrzeuge. Die Art der Entlohnung sowie des Auslagenersatzes offenbare das Fehlen des Unternehmerrisikos im Zusammenhang mit den Geschäftsführerbezügen (kein Bezug zum Betriebsergebnis). Nach Beurteilung des Gesamtbildes des Arbeitsverhältnisses der Geschäftsführer mit der Gesellschaft ergebe sich ein Überwiegen nichtselbstständiger Merkmale gegenüber selbstständigen, womit die DB-DZ-Pflicht im Sinne des § 41 FLAG 67 begründet sei. Mangels Fahrtenbücher hätte der Umfang der Privatfahrten nicht festgestellt werden können. Der Sachbezug sei daher in voller Höhe (S 7.000.-) anzusetzen gewesen.

In der dagegen erhobenen Berufung wird unter anderem vorgebracht, dass rechtliche Basis für die Geschäftsführung die Geschäftsführerwerkverträge seien. Wesentlichste Elemente seien die Feststellungen, dass ein steuerliches Dienstverhältnis nicht vorliegen würde und eine ausschließlich erfolgsabhängige Entlohnung. Die Arbeit der Gesellschafter-Geschäftsführer umfasse alle Tätigkeiten, die sie auch als Einzelunternehmer zu erbringen hätten: Beschaffung von Aufträgen für das Unternehmen, Kontaktpflege mit Auftraggebern, Personalführung, Pflege des Betriebsklimas, Arbeitseinteilung der Mitarbeiter, fallweise Bauleitung auf Baustellen, interne Verwaltungsarbeiten, Kontakthaltung zu Steuerberatern, Banken etc. Dabei würden die Geschäftsführer keinerlei Regelungen über Arbeitsort, -zeit und -durchführung unterliegen, sie seien niemanden zur Berichterstattung verpflichtet, die Geschäftsführer könnten sich auf eigene Kosten vertreten lassen und würden ihren Urlaub nach Gutdünken konsumieren. Insgesamt würden die Geschäftsführer wie Einzelunternehmer

agieren. Die Tätigkeiten würden erfolgsabhängig abgegolten werden. Der Unternehmenserfolg der Gesellschaft werde dabei als Grundlage für die Beurteilung des Erfolgs der Gesellschafter-Geschäftsführer herangezogen.

In weiterer Folge wird die Ansicht vertreten, dass Merkmale eines Dienstverhältnisses kaum bis gar nicht gegeben seien, weshalb die Einkünfte der Gesellschafter-Geschäftsführer unter § 22 Z 2 1. Teilstrich EStG zu subsumieren seien. Dass die Geschäftsführer weder aus arbeits- noch aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht Dienstnehmer der Gesellschaft seien, sei als Indiz gegen das Vorliegen von Dienstnehmereigenschaftskriterien zu werten. Der Vergütungsanspruch der Gesellschafter-Geschäftsführer leite sich nicht aus dem Arbeitsrecht, sondern aus einzelvertraglichen Beziehungen ab. Dem Unternehmerrisiko komme die entscheidende Bedeutung zu.

Zur Sachbezugsfestsetzung und -bewertung wird angemerkt, dass offensichtlich von den bei Einkünften gemäß § 25 EStG erzielenden Dienstnehmern anzuwendenden Sachbezugswerten ausgegangen worden sei. Derartigen Dienstnehmern stehe jedoch für die steuerlich abzugsfähigen Fahrten von zuhause in das Unternehmen und retour ein pauschaler Verkehrsabsetzbetrag zu, den die beiden Geschäftsführer als Nichtdienstnehmer nicht geltend machen könnten. Aus diesem Grunde würden sie gegenüber Dienstnehmern ungleich behandelt werden, weil die Fahrten Heim-Unternehmen-Heim keine steuerliche Berücksichtigung finden würden. Der vom Prüfer angesetzte Sachbezugswert sei daher jedenfalls zu hoch. Wenn dem Berufungsbegehren dem Grunde nach nicht gefolgt werden würde, wäre zumindest die Höhe des angesetzten Sachbezugswertes auf beispielsweise die Hälfte zu reduzieren.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wird nach Erörterung der Rechtslage zusammengefasst damit begründet, dass die Tätigkeit der Gesellschafter-Geschäftsführer das Bild von leitenden Angestellten ergeben würde und das fehlende Unternehmerrisiko sich dadurch zeige, dass die Einnahmen der Gesellschafter-Geschäftsführer weder durch die Qualität der Tätigkeit, noch durch den Umfang bzw. das Betriebsergebnis der Gesellschaft beeinflusst werden würden.

Bezüglich der privaten Nutzung firmeneigener Fahrzeuge durch die Gesellschafter-Geschäftsführer sei es unerheblich, ob für Fahrten Wohnung – Betrieb durch die wesentlich Beteiligten der Verkehrsabsetzbetrag zustehe oder nicht, weil im gegenständlichen Verfahren nicht die Einkommensteuer in Streit stehe, sondern der DB und DZ. Zu den sonstigen Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 würden alle Vergütungen gehören, die der Geschäftsführer als Gegenleistung (Entgelt) für seine Tätigkeit erhalten würde. Nicht darunter würden Zahlungen ohne Entgeltcharakter fallen, wie der Ersatz von Auslagen, die im

Interesse der Gesellschaft getätigt worden wären. In seiner Entscheidung vom 17.10.1991, 89/13/0261, hätte der VwGH im Grundsatz entschieden, dass, nach der – auch für die Auslegung des Betriebseinnahmenbegriffes heranzuziehenden – Begriffsbestimmung des § 15 EStG 1972 Einnahmen vorliegen würden, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der in Betracht kommenden Einkunftsart zufließen würden.

Hinsichtlich des Ansatzes von Sachbezugswerten für die Nutzung der Fahrzeuge der Berufungswerberin durch die Geschäftsführer wird im Vorlageantrag ergänzend vorgebracht, während der Prüfung sei erläutert worden, dass wegen ausschließlicher Nutzung der Fahrzeuge für betriebliche Zwecke der Ansatz von Sachbezügen unterblieben sei. Beide Geschäftsführer würden für ihre Privatfahrten private Fahrzeuge verwenden. Die Belege über die Anschaffungskosten der Firmenfahrzeuge seien dem Prüfer – entgegen der Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung – durch eine Mitarbeiterin vorgelegt worden. Wie dem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes selbst vom 10.7.2000 zu entnehmen sei, sollten "im Falle privater Nutzung Nachweise über die Höhe der Anschaffungskosten..." erbracht werden. Diese Aufforderung impliziere, dass auch die Behörde den Fall der nicht-privaten Nutzung für möglich erachtet habe. Der Ansatz von Sachbezügen sei daher schon dem Grunde nach auszuschließen, weil eben keine private Nutzung erfolgen würde. Der von der Behörde nun doch herangezogene Sachbezugswert von ATS 7.000,-, mit der Begründung, dass das Ausmaß der privaten Fahrten und die Höhe der Anschaffungskosten nicht nachgewiesen worden sei, basiere demnach auf der grundsätzlichen Annahme, dass doch private Fahrten getätigt worden wären und offensichtlich auf einer Schätzung. Gemäß § 184 BAO seien dabei alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Die wiederholten Hinweise auf die ausschließliche betriebliche Nutzung, das Vorhandensein von Privatfahrzeugen sowie der Umstand, dass der Behörde zumindest bekannt sei, um welchen Fahrzeugtyp es sich handeln würde (Aufschluss über mögliche Anschaffungskosten), würden es nicht rechtfertigen, vom "vollen Sachbezugswert" für Dienstnehmer auszugehen (Anschaffungskosten ATS 467.000,- sowie mehr als 500 Privat-km monatlich). Warum "ein Abweichen vom vollen Sachbezug" nicht möglich sein solle, entziehe sich ihrem Verständnis.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gem. § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Gem. § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit 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.

Die Verpflichtung den DZ abzuführen gründet sich für das Jahr 1998 auf § 57 Abs. 4 und 5 Handelskammergesetz bzw. für das Jahr 1999 auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG) in der jeweils geltenden Fassung.

Der VwGH hat seine bisher vertretene Rechtsauffassung, wonach das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit vor allem auf das Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses, weiters noch auf das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung abstellt, mit Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018, dahingehend revidiert, als in Abkehr von der Annahme einer Gleichwertigkeit der oben genannten Kriterien 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.

Die Frage nach dem Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ist weiterhin nach jenem Verständnis von diesem Tatbestandsmerkmal zu beantworten, zu dem der VwGH in seiner bisherigen Rechtssprechung gefunden hat. Nach diesem Verständnis wird dieses Merkmal durch jede nach außen hin auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit der der Unternehmenszweck der Gesellschaft, sei es durch ihre Führung, sei es durch operatives Wirken auf ihrem Betätigungsfeld, verwirklicht wird, ohne dass dabei von Bedeutung wäre, in welcher Weise die aus der Tätigkeit erzielten Einkünfte zu qualifizieren wären, wenn die Tätigkeit nicht für die Gesellschaft geleistet würde. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der

Geschäftsführung spricht für die Eingliederung (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Dezember 1999, 99/14/0255, vom 27. Jänner 2000, 98/15/0200, und vom 26. April 2000, 99/14/0339).

Bezüglich der Eingliederung der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens der Berufungswerberin ist auszuführen, dass laut Firmenbuchauszug beide Geschäftsführer die Gesellschaft ab 31.12.1997 selbstständig vertreten haben, wobei bei einem der beiden Geschäftsführer die Funktion mit Eintragung vom 26.11.2002 (Antrag auf Änderung am 21.11.2002 beim Firmenbuch eingelangt) im Firmenbuch gelöscht wurde.

Auf Grund der jahrelangen Tätigkeit als Geschäftsführer der Berufungswerberin ist die Eingliederung der Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin im Zusammenhalt mit der auf Dauer angelegten nach außen hin erkennbaren Tätigkeit (Beschaffung von Aufträgen für das Unternehmen, Kontaktpflege mit Auftraggebern, Personalführung, Pflege des Betriebsklimas, Arbeitseinteilung der Mitarbeiter, fallweise Bauleitung auf Baustellen, interne Verwaltungsarbeiten, Kontakthaltung zu Steuerberatern, Banken etc.), mit der der Unternehmenszweck der Gesellschaft durch die Führung der Gesellschaft und dem operativen Betätigungsfeld der beiden Geschäftsführer verwirklicht wird, als jedenfalls gegeben anzusehen.

Hinsichtlich der weiteren Argumentation wird auf das diesbezüglich ergangene Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, G 109/00, hingewiesen, wonach verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis wären, im Falle der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit ihre Unterscheidungskraft verlieren und daher für die Lösung der Frage, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stehen, nicht brauchbar sind. Zu den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem Hintergrund der Weisungsgebundenheit ihre Indizwirkung verlieren, gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes: das Unterworfensein unter betriebliche Ordnungsvorschriften über Arbeitsort, Arbeitszeit und "Arbeitsverhalten", das Unterliegen einer betrieblichen Kontrolle und Disziplinierung, der Anspruch auf Mindestentlohnung nach dem Kollektivvertrag, die Ansprüche auf Sonderzahlungen und auf Abfertigung, der Anspruch auf Urlaub, die Ansprüche auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall, auf Arbeitslosenversicherung, auf Vorrechte im Konkurs des Arbeitgebers und auf Insolvenz-Ausfallgeld, der Schutz nach dem Arbeitsverfassungsrecht, die Begünstigung nach dem Dienstnehmerhaftpflichtgesetz und schließlich auch die Befugnis, sich in der Tätigkeit durch wen immer vertreten zu lassen.

Die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerrisikos und der laufenden Entlohnung treten demnach in den Hintergrund und kommt ihnen keine entscheidende Bedeutung zu.

Hinsichtlich des Einwandes der Berufungswerberin, die Einkünfte der Gesellschafter-Geschäftsführer würden unter § 22 Z 2 Teilstrich 1 EStG 1988 zu subsumieren sein, wird darauf hingewiesen, dass entscheidend für die Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 das Vorliegen einer Beschäftigung des wesentlich Beteiligten für die Gesellschaft ist, welche die von der Judikatur der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes entwickelten Kriterien erfüllt (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 26.11.2003, 2001/13/0219 und die dort zitierte Judikatur). Dass diese Voraussetzungen zur Gänze erfüllt werden ergibt sich aus den bisherigen Ausführungen.

Sachbezug Kraftfahrzeuge:

Das Finanzamt hat in Analogie zur Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen, BGBl. 1992/642, die in Ausführung des § 15 Abs. 2 EStG 1988 bestimmte geldwerte Vorteile bewertet, die private Verwendung firmeneigener Fahrzeuge durch die beiden Geschäftsführer mit dem höchsten dort bestimmten Bezug, nämlich S 7000,- pro Monat und pro Fahrzeug angesetzt. Begründend wird ausgeführt, dass die geforderten diesbezüglichen Nachweise nicht vorgelegt worden seien und der Hinweis auf das Vorhandensein nicht vergleichbarer und möglicherweise von anderen Familienmitgliedern verwendeter Fahrzeuge kein ausreichender Nachweis für eine ausschließliche betriebliche Nutzung der Firmenfahrzeuge sei.

Die oben genannte Verordnung ist für betriebliche Einkünfte nicht anwendbar. Demgegenüber hat aber auch ein wesentlich Beteiligter im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 die private Nutzung eines firmeneigenen Fahrzeuges als Betriebseinnahme einer Besteuerung zuzuführen. Wenn aussagekräftige und nachvollziehbare Aufzeichnungen über die private Verwendung der betrieblichen Fahrzeuge fehlen, ist der Wert der Nutzung nach den allgemeinen Grundsätzen gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Die Berufungswerberin vertritt in der Berufung diesbezüglich neben den nicht für die Beurteilung der DB- und DZ-Pflicht relevanten Ausführungen über den Verkehrsabsatzbetrag die Ansicht, dass der vom Lohnsteuerprüfer angesetzte Sachbezugswert jedenfalls zu hoch sei und zumindest die Höhe des angesetzten Sachbezugswertes auf beispielsweise die Hälfte zu reduzieren wäre. Im Vorlageantrag wird darauf hingewiesen, dass die wiederholten Hinweise auf die ausschließlich betriebliche Nutzung, das Vorhandensein von Privatfahrzeugen sowie dem Umstand, dass der Behörde zumindest bekannt ist, um welchen Fahrzeugtyp es sich handelt, es nicht rechtfertigen würde, vom vollen Sachbezugswert für Dienstnehmer auszugehen. Warum ein Abweichen vom vollen Sachbezug nicht möglich sein sollte entziehe sich ihrem Verständnis.

Angesichts des Vorbringens der Berufungswerberin und der Äußerung des Finanzamtes, aus verfahrensökonomischen Gründen weitere Ermittlungen im Hinblick auf eine gesetzeskonforme Schätzung gemäß § 184 BAO nicht vornehmen zu können, wird der Wert für die private Nutzung der firmeneigenen Fahrzeuge entsprechend dem Willen der Berufungswerberin im Schätzungsweg mit dem halben Sachbezugswert bewertet. Dabei ist zu berücksichtigen, dass dieser Wert nicht eine Beteiligung an den von der Berufungswerberin für diese Fahrzeuge aufgewendeten Kosten widerspiegelt, sondern einen Wert darstellt, den sich die Gesellschafter-Geschäftsführer dadurch ersparen, dass sie ein Firmenfahrzeug für private Zwecke nutzen können. So gesehen stellt der halbe Sachbezugswert in Höhe von monatlich S 3.500,- unter Berücksichtigung der durch derartige Fahrzeuge verursachten Fixkosten (Wertverlust, Versicherung, Steuer, Jahresservice) und der noch hinzukommenden laufenden Kosten (Betriebsmittel, Reifen, betriebsabhängiges Service,...) eine sehr geringe Größe dar.

Im Ergebnis wird die Auffassung vertreten, dass die Beschäftigung der Geschäftsführer ungeachtet ihrer gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligte Gesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist. Die Gesellschafter-Geschäftsführer erzielten aus der Geschäftsführertätigkeit demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb sie iSd Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer sind. Dies löst die Pflicht aus, von den Bezügen (einschließlich Sachbezüge) der Geschäftsführer den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag abzuführen. Der Ansicht der Berufungswerberin, die Einkünfte der Gesellschafter-Geschäftsführer unter § 22 Z 2 Teilstrich 1 EStG zu subsumieren, ist nicht zu folgen.

Es war daher wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 24. März 2006