



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 25. September 2003 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 20. Mai 2003 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 2002 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer fest, dass für die Bezüge des mit 100 % an der Berufungswerberin wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers kein DB und DZ errechnet und abgeführt wurde. Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ den nunmehr angefochtenen Bescheid.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, dass die Rechtsmeinung des Finanzamtes deswegen nicht zutreffend sei, weil der Geschäftsführer ab dem Jahr 2000 am gleichen Standort – in seinem Eigentumslokal – ein Einzelunternehmen betreiben würde. Er verfüge dort über eine eigene Büroinfrastruktur, sodass die auf Grund der Geschäftsführerfunktion zu leistenden Arbeiten eben dort erbracht werden würden. Was die Jahre 1998 und 1999 betreffen würde, seien die im Rahmen der Geschäftsführung anfallenden Arbeiten immer in den jeweiligen Baubüros der einzelnen Baustellen verrichtet worden. Die Anwesenheit in der Betriebsstätte der Gesellschaft hätte sich daher auf die nur

vor Ort möglichen Kontroll- und Organisationsmaßnahmen beschränkt. Was die Höhe der ausbezahlten Vergütungen bzw. zur Zahlung übernommenen Beträge anbelangt, seien diese an die Liquiditätslage der Gesellschaft gekoppelt gewesen, was durch die unterschiedliche Höhe der in den einzelnen Jahren zugeflossenen Beträge dokumentiert werden würde. Zusammenfassend werde festgestellt, dass eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus nicht gegeben gewesen wäre und ein Unternehmerrisiko insofern vorgelegen sei, als die Höhe der Geschäftsführerentschädigung von der Liquiditätslage der Gesellschaft abhängig gewesen sei und die mit der Geschäftsführung verbundenen Aufwendungen nicht von der Gesellschaft getragen worden wären.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung kommt das Finanzamt nach Erörterung der Rechtslage zusammenfassend zu dem Ergebnis, dass die nach der zitierten Rechtsprechung entscheidende Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft infolge der unstrittig festgestellten Geschäftsführertätigkeit über mehrer Jahre und dem operativen Wirken zweifellos gegeben sei. Die vorgetragenen Argumente hinsichtlich des Unternehmerrisikos würden daher ins Leere gehen.

Dagegen wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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.

Gemäß § 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.

Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 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 bis 1998 auf § 57 Abs. 4 und 5 Handelskammergesetz und ab 1999 auf § 122 Abs 7 und 8 WKG 98.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. hiezu die im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, zitierte hg. Judikatur) stellt das steuerliche Dienstverhältnis auf die Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sowie das des Fehlens des Unternehmerwagnisses ab.

Der VwGH hat seine 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.

Bezüglich der Eingliederung des Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ist auf das vom VwGH zu dieser Frage gefundene Verständnis zu verweisen, wonach dieses Merkmal durch jede nach außen hin auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt wird, 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).

Der gegenständliche Gesellschafter-Geschäftsführer hat die Berufungswerberin laut Firmenbuch seit 13.8.1991 selbständig vertreten. Nach der oben dargestellten Rechtsprechung ist der Geschäftsführer schon auf Grund dieser kontinuierlichen und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den betrieblichen Organismus der Berufungswerber eingegliedert, unabhängig davon, ob durch die

Führung des Unternehmens oder durch operatives Wirken. Auch durch die in der Berufung angeführten nur vor Ort an der Betriebsstätte der Berufungswerberin durchführbaren Kontroll- und Organisationsmaßnahmen ist die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin jedenfalls gegeben. Dass es der Eingliederung nicht entgegensteht, wenn der Geschäftsführer seine Arbeitszeit in einem hohen Ausmaß auch einem anderen Unternehmen (gegenständlich dem Einzelunternehmen des Geschäftsführers) widmet oder auch Geschäftsführerfunktionen für andere Unternehmen ausübt, hat der VwGH bereits ausgesprochen (vgl. VwGH vom 27.3.2008, 2006/13/0127, und das dort zitierte Erkenntnis vom 28.11.2001, 2001/13/0114).

Die Kriterien des Fehlens eines Unternehmerrisikos und der laufenden Entlohnung treten entsprechend der oben zitierten Judikatur auf Grund der eindeutigen Erkennbarkeit der Eingliederung des Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft in den Hintergrund und es kommt ihnen keine entscheidende Bedeutung zu.

Im Ergebnis ist der Auffassung des Finanzamtes, dass die Beschäftigung des Geschäftsführers ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligter Gesellschafter sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufgewiesen hat, auf Grund der vorherrschenden Judikatur der Höchstgerichte voll und ganz beizupflichten. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erzielte aus der Geschäftsführertätigkeit für die Berufungswerberin demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er iSd Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer war. Dies löste die Pflicht aus, von den vergüteten Bezügen des Geschäftsführers den DB und den DZ abzuführen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 25. September 2008