

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch VT, vom 26. September 2002 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 5. September 2002 betreffend den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen ergeben sich aus dem Bericht über die Lohnsteuerprüfung und diese bilden insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Höhe der Abgaben betragen:

Lohnsteuer – Gutschrift	€	60,46
Dienstgeberbeitrag – Nachzahlung	€	1.499,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag - Nachzahlung	€	143,60

### Entscheidungsgründe

Laut Bericht gemäß § 151 BAO in Verbindung mit § 86 EStG 1988 vom 8. August 2002 wurde bei der Berufungswerberin (Bw) eine Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2001 durchgeführt und hiebei vom Prüfer festgestellt, dass die Bw für den Geschäftsführer Pflichtbeiträge zur gewerblichen Sozialversicherung geleistet und getragen hat, welche in der jeweils laut Bericht

festgestellten Höhe der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die jeweiligen Jahre hinzugerechnet wurde. Für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (HL) hat der Prüfer den halben Sachbezug in Höhe von € 254,35 pro Monat zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zu diesem hinzugerechnet. Im darauffolgenden Haftungs- und Abgabenbescheid vom 5. September 2002 wurden daher betreffend den Prüfungszeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2001 € 1.638,75 an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und € 156,90 an Zuschlag zu diesem zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen obgenannten Bescheid berief der steuerrechtliche Vertreter der Bw rechtzeitig mit seiner Eingabe vom 26. September 2002 und führte aus, dass im Rahmen der durchgeführten Lohnsteuerprüfung bei der Bw für den Geschäftsführer KFZ-Sachbezüge für die Jahre 2000 und 2001 in Höhe von jeweils € 3.052,26 angesetzt worden seien, was deshalb unrichtig sei, da für die Privatfahrten des Geschäftsführers (einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) bereits Kosten an den Geschäftsführer verrechnet wurden und dies aus der Bilanz der Bw auf Seite 11, letzter Absatz, ersichtlich ist.

Weiters seien die GSVG-Beiträge in Höhe von € 3.295,71 für 2000 und € 3.853,19 für das Jahr 2001 in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Dienstgeberbeitrages und Zuschlag zu diesem miteinbezogen worden. Da es sich bei den GSVG-Beiträgen um Ausgaben der Bw handelt, die notwendig seien, da die Gewerbeberechtigung nur über Herrn G möglich ist, und es sich bei den Zahlungen an die Sozialversicherung nicht um Arbeitslohn, Vorteile aus einem Dienstverhältnis oder Sachbezüge handelt, seien diese Beträge aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2002 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Abgabenschuldigkeit neu festgesetzt. Weiters wurde begründend ausgeführt, dass der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen sei, die jeweils in einem Kalendermonat an die in Abs 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne seien Bezüge gemäß § 25 Abs 1 Z 1 lit a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 (§ 41 Abs 3 FLAG). Im gegenständlichen Fall sei unstrittig, dass die GSVG-Beiträge von der Gesellschaft (= Arbeitgeber) getragen werden. Das Finanzamt sei daher der Auffassung, dass es sich bei den gegenständlichen Beiträgen um Pflichtbeiträge an die

Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft handelt; somit handle es sich um die persönlichen Versicherungsbeiträge des Geschäftsführers. Wenn nun diese Pflichtbeiträge von der Bw übernommen worden seien, stellten diese einen weiteren Vorteil aus der Geschäftsführertätigkeit dar und seien daher auch DB- und DZ-pflichtig. Dabei sei nicht entscheidungswesentlich, ob die Gewerbeberechtigung nur über den genannten Geschäftsführer möglich wäre.

Mit Eingabe vom 23. Dezember 2002 wurde vom steuerrechtlichen Vertreter der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und ausgeführt, dass gemäß § 41 Abs 3 FLAG der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen sei, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer gewährt wurden, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht. Da das FLAG ausdrücklich von Arbeitslöhnen spricht, könne nach Meinung des steuerlichen Vertreters der Ersatz der Sozialversicherungsbeiträge nicht zur Bemessungsgrundlage für DB, DZ und KommSt herangezogen werden. Die Beiträge zur gewerblichen Sozialversicherung stellen für die zahlende Bw einen Spesenersatz für ihren Geschäftsführer dar und nicht Arbeitslohn im Sinne des FLAG. Der Geschäftsführer erhalte für seine Tätigkeit einen fixen Jahresbezug, der unbestritten der DB-, DZ- und KommSt-Pflicht unterliegt. Sämtliche anderen Beträge, die entweder als "Entnahmen" über Gesellschafterverrechnungskonten verbucht werden oder Spesenersätze für Reisetätigkeit etc seien nicht in die Bemessungsgrundlage für DB, DZ und KommSt miteinzubeziehen, da es sich dabei nicht um Arbeitslöhne im Sinne des FLAG handelt. Maßgeblich für die Beurteilung, ob es sich um DB-, DZ- und KommSt-pflichtige Beträge handelt, sei der § 41 Abs 3 FLAG und nicht die einkommensteuerrechtliche Beurteilung der bezahlten Beträge. Da das FLAG nur Arbeitslöhne in die Bemessungsgrundlage miteinbezieht, seien die Zahlungen der Sozialversicherungsbeiträge des Geschäftsführers nicht in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen, da sie keinen Arbeitslohn im Sinne des FLAG darstellen.

Mit Faxmitteilungen vom 3. und 4. Oktober 2005 wurden die eingebrochenen Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Gemäß § 41 Abs 1 FLAG 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist. Nach Abs 2 der genannten Gesetzesbestimmung sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988. Nach Abs 3 ist der Beitrag des Dienstgebers 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 des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Zur Beitragsgrundlage gehören nach Abs 4 nicht:

- a) Ruhe- und Versorgungsbezüge,
- b) die im § 67 Abs 3 und 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten Bezüge,
- c) die im § 3 Abs 1 Z 10, 11 und 13 bis 21 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten Bezüge,
- d) Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 gewährt werden.
- e) Arbeitslöhne, die an Dienstnehmer gewährt werden, die als begünstigte Personen gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellungsgesetzes beschäftigt werden.

Im vorliegenden Berufungsfall hat die Bw unbestrittenmaßen die Beiträge zur Gewerblichen Sozialversicherung des Geschäftsführers geleistet und getragen.

Der steuerrechtliche Vertreter argumentiert insoweit, als er behauptet, es handle sich dabei um keine Arbeitslöhne im obigen Sinne, sondern um Spesenersätze, die die Bw für ihren Geschäftsführer geleistet hat.

Durchlaufende Gelder bzw Spesenersätze liegen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nur dann vor, wenn die Bw dem Geschäftsführer einen Geldbetrag überlässt, damit er diesen **für den Arbeitgeber** (hier die Bw) ausgibt. Der Geschäftsführer handelt hiebei im Auftrag und für Rechnung der Bw. Die Leistung

durchlaufender Gelder darf jedoch nicht dazu führen, dass hierdurch eine Abgeltung von Aufwendungen entsteht, die nicht die Bw selbst, sondern den Geschäftsführer berühren.

Unter Auslagenersatz sind Beträge zu verstehen, durch die Auslagen des Geschäftsführers, die dieser **für den Arbeitgeber** (hier die Bw) geleistet hat, ersetzt werden. Voraussetzung ist, dass der Geschäftsführer von vornherein für Rechnung der Bw tätig wird. Die vom Geschäftsführer erbrachte Leistung muss daher letztlich in Stellvertretung der Bw erfolgen. Auslagenersätze dürfen daher nicht eigene Aufwendungen des Geschäftsführers decken, und zwar auch nicht, wenn diese Aufwendungen mittelbar im Interesse des Arbeitgebers (der Bw) liegen. Besteht auch ein eigenes, wenngleich auch nur ganz unerhebliches Interesse des Geschäftsführers an den Aufwendungen, kann von einem Auslagenersatz nicht die Rede sein. Der vom steuerrechtlichen Vertreter vorgenommene Vergleich mit Spesenersätzen für Reisetätigkeit etc. kann daher nicht greifen.

Im Gegenstandsfall hat die Bw dem Geschäftsführer die Beiträge zur gewerblichen Sozialversicherung bezahlt, weshalb aufgrund vorstehender Ausführungen weder von durchlaufenden Geldern noch von getätigtem Auslagenersatz die Rede sein kann.

Denn diese Beiträge wurden dem Geschäftsführer von der Bw weder überlassen, damit dieser sie im Auftrag und für Rechnung der Bw ausgibt, noch wurden Auslagen, die der Geschäftsführer für die Bw geleistet hat, ersetzt. In beiden Fällen ist darauf hinzuweisen, dass derartige Beträge nicht zur Abgeltung von Aufwendungen, die nicht die Bw selbst, sondern den Geschäftsführer betreffen, verwendet werden dürfen. Im vorliegenden Fall wurden Beträge, die allein den Geschäftsführer betreffen, von der Bw geleistet und getragen. Auch die Hinweise auf einen Vergleich mit den von der Bw zu ersetzenden Reisevergütungen bzw die Abgeltung der Gewerbeberechtigung können daher der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Bezüglich der Stattgabe betreffend die vom Lohnsteuerprüfer angesetzten KFZ-Sachbezüge schliesst sich der Unabhängige Finanzsenat der rechtlichen Würdigung des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2002 an.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. Oktober 2005