

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch
den Richter
R.

in der Beschwerdesache X-Y GmbH, Adresse1, vertreten durch Michael Haberl WTH,
8962 Gröbming, Hauptstr. 65, gegen die Festsetzungsbescheide des Finanzamtes
Judenburg Liezen vom 14.02.2009, betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum
Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2005 bis 2007 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes abgeändert:

Der Geschäftsführerbezug für das Jahr 2005 beträgt € 30.348
(statt € 36.348).

Bemessungsgrundlage : € 6.000

Der Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2005 wird um € 270 und
der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag um € 25,20 vermindert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im Jahr 2009 fand bei der Berufungswerberin (nunmehr Beschwerdeführerin) eine
gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben für den Prüfungszeitraum 2005
bis 2007 statt. Der Prüfer stellte fest, dass Provisionen, die der 100%ige Gesellschafter-
Geschäftsführer, Herr Name1, der GmbH für "Werksvertragliche Leistungen" in Rechnung
gestellt hat, als Geschäftsführervergütungen iSd § 22 Z 2 2.TS EStG 1988 in die
Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag
einzubeziehen sind.

Das Finanzamt folgte dieser Ansicht, verrechnete Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nach und erließ mit 14.2.2009 Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2005 bis 2007.

Mit Schriftsatz vom 10. März 2009 brachte der steuerliche Vertreter das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) ein und führte als Begründung Folgendes aus:

Auftrags meiner umseitig angeführten Mandantschaft erhebe ich gegen die umseitig angeführten Bescheide innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung mit folgender Begründung:

Mit den angefochtenen Bescheiden werden die ausbezahlten Geschäftsführerbezüge sowie die werkvertraglichen Leistungen der Jahre 2005 bis 2007 der DB- und DZ-Grundlage unterworfen.

Im Lichte der geänderten, im Prüfungsbericht zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird die Einbeziehung der Geschäftsführerbezüge anerkannt. Diese betragen im Jahr 2005 jedoch nicht, wie im Prüfungsbericht angeführt, € 36.348,00. Die tatsächliche Höhe der aufwandswirksam verrechneten Geschäftsführerbezüge sind in diesem Jahr € 30.348,00.

Bestritten wird die Einbeziehung der Vergütungen für die werkvertraglichen Leistungen in die Bemessungsgrundlage von DB und DZ. Da in dieser Frage bereits mehrere Beschwerden beim Verwaltungsgerichtshof anhängig sind, beantrage ich die Aussetzung der Entscheidung gemäß § 281 BAO bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes in ähnlich gelagerten Fällen.

Ich beantrage daher, die angefochtenen Bescheide insoweit zu berichtigen, als dass die Bemessungsgrundlagen für DB und DZ im Jahr 2005 um € 6.000,--, im Jahr 2006 um € 16.678,36 und im Jahr 2007 um € 16.420,03 vermindert werden.

Bei antragsgemäßer Erledigung dieser Berufung wird sich die Vorschreibung DB von € 3.670,-- um € 1.759,44 auf € 1.911,06 und die Vorschreibung DZ von € 342,57 um € 164,20 auf € 178,37 reduzieren. Ich beantrage daher die Aussetzung der Einhebung der strittigen Beträge von insgesamt € 1.923,64.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Der Gewerbewortlaut laut Firmenbuchauszug lautet: *Versicherungsvermittlung in der Form Versicherungsmakler und Berater in Versicherungsangelegenheiten.*

Als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert Herr Name1, der auch zu 100% an der Gesellschaft beteiligt ist.

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin auch für die von ihr an das Einzelunternehmen ihres 100%igen Gesellschafter-Geschäftsführers, geleisteten Beträge für "Werkvertragliche Leistungen" in die Bemessungsgrundlage für den DB und DZ einzubeziehen sind.

Bei diesen "Werkvertraglichen Leistungen" handelt es sich um Leistungen des Gesellschafter-Geschäftsführers, welche er als Versicherungsmakler für die GesmbH erbracht hat. Diesbezügliche schriftliche Vereinbarungen liegen nicht vor.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 in der seit 1.1.1994 geltenden Fassung sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Abs. 3 des § 41 FLAG bestimmt, dass der Beitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist. 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.

Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger 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) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG). Als Bemessungsgrundlage gilt die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung von Beschwerden, die sich gegen die Einbeziehung der Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG in den Dienstgeberbeitrag nach dem FLAG richteten, abgelehnt (vgl. VfGH 9.6.1998, B 286/98 und vom 24.6.1998, B 998/98 und B 999/98) und weiters auch die Anfechtungsanträge des Verwaltungsgerichtshofes mit den Erkenntnissen vom 1.3.2001, G 109/00 und vom 7.3.2001, G 110/00 abgewiesen.

Unter "Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art" iSd § 22 Abs. 2 Z 2 2. TS EStG 1988 fallen alle Vergütungen durch die GmbH an den Gesellschafter-Geschäftsführer, die für eine den Unternehmenszweck verwirklichende Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers von der GmbH an diesen geleistet werden. Irrelevant dabei ist die zivilrechtliche Gestaltung der Leistungsbeziehung, weil die Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG 1967 iVm § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 auf die Art der Tätigkeit des an der Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten nicht abstellt. Der Beurteilung der Einkünfte als solche nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 steht es daher nach dieser Rechtsprechung nicht entgegen, wenn die Art der Tätigkeit, würde sie nicht der Gesellschaft erbracht werden, eine andere Qualifikation der daraus erzielten Einkünfte, etwa solche nach § 22 Z.

1 EStG 1988 oder nach § 23 EStG 1988, gebietet (VwGH vom 23.09.2010, 2010/15/0121; 25. November 2009, 2007/15/0181, und vom 19. März 2008, 2008/15/0083).

Mit der Erzielung von Einkünften aus Vergütungen iSd § 22 Z 2 2.TS EStG 1988 werden zufolge der Qualität dieser Vorschrift als *lex specialis* gegenüber anderen Einkünftebestandteilen diese durch eine solche Tätigkeit rechtlich verdrängt (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 22 Anm 141c (Stand 1.11.2007)). Daher spielt es keine Rolle, ob diese Vergütungen für die Geschäftsführertätigkeit oder für andere im Interesse der Kapitalgesellschaft durchgeführte operative Tätigkeiten geleistet wurden (vgl. VwGH vom 23.2.2005, 2004/14/0056).

Herr Name¹ ist mit seiner Tätigkeit als Versicherungsmakler für die GmbH operativ tätig geworden, indem er Kunden der GmbH betreut hat. Er hat auf diese Weise die Interessen der Beschwerdeführerin wahrgenommen und deren Unternehmenszweck verwirklicht. Nach dem oben Gesagten ist es unerheblich, ob er diese Tätigkeit im Rahmen seines Einzelunternehmens ausgeübt hat, solange er damit den Unternehmenszweck der GmbH verwirklicht. Er hat diese Tätigkeit seit dem Jahr 2006 nach außen hin erkennbar und auf Dauer angelegt erfüllt. Seit diesem Zeitpunkt wurde nur mehr ein geringerer Geschäftsführerbezug ausbezahlt.

Somit liegt eine bestehende Eingliederung nach dem Verständnis der Rechtsprechung vor. Nach der Rechtsprechung steht der Eingliederung auch nicht entgegen, wenn der Geschäftsführer seine Arbeitszeit in einem hohen Ausmaß einem anderen Unternehmen widmet.

Die Provisionen (Werkvertraglichen Leistungen) sind daher in die Dienstgeberbeitrags- und Zuschlag zum Dienstgeberbeitragspflicht einzubeziehen.

Die Änderung des Geschäftsführerbezuges für das Jahr 2005 basiert auf einen Zahlensturz. Der Geschäftsführerbezug beträgt € 30.348.- statt € 36.348.- .

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen (siehe VwGH vom 23.2.2005, 2004/14/0056).

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, ist eine Revision nicht zulässig.