

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerde-sache A, Adresse1, vertreten durch Intercura Treuhand- und RevisionsgmbH, Bösendorferstraße 2/4/15, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 06.08.2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes B vom 02.07.2012, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) für die Jahre 2007 und 2008, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen (alle Beträge in EUR):

	2007	2008
Bemessungsgrundlage	116.841,55	432.313,55
DB	5.257,87	19.454,11
bisher war vorgeschrieben	4.933,81	19.130,11
Nachforderung	324,06	324,00

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

Entscheidungsgründe

Beschwerdeführerin (Bf) ist die Firma A. Herr C ist seit 24.04.1999 handelsrechtlicher Geschäftsführer und seit ihrer Gründung wesentlich beteiligter Gesellschafter der Bf.

Im Rahmen einer Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) bei der Bf wurde - den Prüfungszeitraum 2007 bis 2010 betreffend - unter anderem festgestellt, dass in den Jahren 2007 und 2008 diverse, mit dem Betrieb des Einzelunternehmers C

zusammenhängende Kosten an die GmbH (Bf) weiterverrechnet und von dieser bezahlt worden seien.

In weiterer Folge wurden diese Kosten in die Bemessungsgrundlagen für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) für das Jahr 2007 in Höhe von 147.500 € und für das Jahr 2008 in Höhe von 40.000 € einbezogen.

Im Anschluss an die GPLA und unter Berücksichtigung der getroffenen Feststellungen erließ das Finanzamt am 02.07.2012 unter anderem Abgabenbescheide für die Jahre 2007 und 2008, in denen Nachforderungen an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) in Höhe von 6.961,56 € für das Jahr 2007 und 2.124 € für das Jahr 2008 festgesetzt wurden.

Die Bf erhob gegen die Abgabenbescheide vom 02.07.2012 Beschwerde (06.08.2012) und begründete diese unter anderem damit, dass in den Jahren 2007 und 2008 aus Kapazitätsgründen Personen, die in einem Dienstverhältnis mit C gestanden seien, für Projekte der Bf eingesetzt worden seien. Für diese erbrachten Leistungen seien vom Einzelunternehmen C die anteiligen Personalkosten incl. Unternehmensgemeinkosten zu den üblichen Regiekosten an die Bf weiterverrechnet worden, da diese auch die Umsätze abgerechnet habe. Dass dem Einzelunternehmen daraus kein Gewinn entstanden sei, ergebe sich schon aus der Tatsache, dass im Jahr 2007, in dem überwiegend die Verrechnungen stattgefunden hätten, das Einzelunternehmen einen Verlust erwirtschaftet habe. Die Bf wies darauf hin, dass per Mail vom 12.04.2012 Aufzeichnungen (Stundenaufzeichnungen) hinsichtlich der Personen und der erbrachten Arbeitszeiten zu den einzelnen Projekten übermittelt worden seien, für die die Weiterverrechnungen der Personalkosten erfolgt seien. Bei diesen Weiterverrechnungen handle es sich keinesfalls - wie von der GPLA angenommen - um Geschäftsführerbezüge des Herrn C. Die Rechnungen des Herrn C seien bei der Bf als zugekaufte Leistungen zu betrachten, da diese nicht von Herrn C selbst, sondern von seinen Dienstnehmern erbracht worden seien. Die Bf beantragte die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat, sofern das Finanzamt über die Berufung nicht im eigenen Wirkungskreis entscheiden wolle.

Die Berufung wurde - ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung - dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Hingewiesen wird, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit Schreiben vom 28.09.2016 nahm die Bf den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

In Streit steht, ob Leistungen, die von den Dienstnehmern des wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers im Rahmen seines Einzelunternehmens für die Bf erbracht und dieser in Rechnung gestellt wurden, in die Bemessungsgrundlage für den ihn betreffenden Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen einzubeziehen sind.

Folgender Sachverhalt wird dem Erkenntnis zu Grunde gelegt:

C war in den Streitjahren 2007 und 2008 handelsrechtlicher Geschäftsführer und wesentlich beteiligter Gesellschafter der Bf sowie im Einzelunternehmen Architekt C tätig. In den Jahren 2007 und 2008 wurden Dienstnehmer des Einzelunternehmens Architekt C für Projekte der Bf eingesetzt. Das Einzelunternehmen Architekt C verrechnete - für die von seinen Mitarbeitern der Bf erbrachten Leistungen - die anteiligen Personalkosten incl. Unternehmensgemeinkosten an die Bf weiter. Die Leistungen wurden im Rahmen von neun Honorarnoten vom Einzelunternehmen Architekt C der Bf in Rechnung gestellt:

Rechnung Nr.	Rechnungsdatum	Projekt	Honorarnote netto 2007	Honorarnote netto 2008
RE 7047	22.05.2007	1	30.000	
RE 7065	10.08.2007	2	10.000	
RE 7080	06.09.2007	2	30.000	
RE 7086	05.10.2007	3	12.500	
RE 7109	20.11.2007	3	10.000	
RE 7110	23.11.2007	4	15.000	
RE 7121	19.12.2007	5	40.000	
RE 8012	30.01.2008	2		20.000
RE 8040	07.05.2008	1		20.000
Summe			147.500	40.000

Der zahlenmäßige Hinterlegung der vorgelegten Honorarnoten dienen detaillierte Stundenaufzeichnungen, aus denen die Namen jener Mitarbeiter des Einzelunternehmens Architekt C, die Leistungen für die Bf erbracht haben, das Ausmaß der pro Mitarbeiter erbrachten Leistung in Stunden und das jeweilige Projekt, für welches die Mitarbeiter eingesetzt wurden, hervorgehen. Die von den Mitarbeitern des Einzelunternehmens Architekt C erbrachten Leistungen wurden - für jedes Projekt bzw

jede Liegenschaft - zu den jeweiligen Regiestunden abgerechnet und sodann im Rahmen der oben aufgelisteten Honorarnoten der Bf weiterverrechnet.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Firmenbuchauszug, den im Rahmen der GPLA getroffenen Feststellungen, den im Akt befindlichen Unterlagen und den Beschwerdeausführungen.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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

Gemäß § 41 Abs 2 FLAG 1967 in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 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 1967 idF BGBl. Nr. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs 1 Z 1 lit a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausführt, sind § 41 Abs 2 und 3 FLAG 1967 dahingehend auszulegen, dass der Verweis auf § 22 Z 2 EStG 1988 lediglich Teilstrich 2 der letztgenannten gesetzlichen Bestimmung erfasst.

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

Im vorliegenden Fall geht es nicht um ein Dienstverhältnis iSd § 47 Abs 2 EStG 1988, sondern um die in § 41 Abs 2 FLAG vorgesehene Einbeziehung von Personen, die im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 (somit "wesentlich") an einer Kapitalgesellschaft beteiligt sind und deren Beschäftigung nur "sonst" alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist.

§ 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 stellt nicht auf die Art der Tätigkeit ab, regelt aber einen Fall der Einkünfte aus selbständiger Arbeit und somit grundsätzlich persönlicher Arbeitsleistung. Auch der Ausdruck "Beschäftigung" in § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 deutet in diese Richtung. Entscheidend ist, inwieweit der Gesellschafter selbst bei der Ausführung der von der Gesellschaft lukrierten Aufträge tätig wird.

Im Erkenntnis vom 01.06.2016, Zl. 2013/13/0061 hat der Verwaltungsgerichtshof diesbezüglich unter anderem ausgeführt: "Soweit die Leistungen von der 'Belegschaft' des Einzelunternehmens erbracht werden, kommt eine Einbeziehung der vom Gesellschafter in Rechnung gestellten Beträge in die Bemessungsgrundlage für den ihn betreffenden Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag nicht in Betracht".

Hätte der wesentliche Beteiligte der Bf (C) als Architekt oder Ziviltechniker selbst Leistungen für Kunden der Gesellschaft (Bf) erbracht und wären diese Leistungen der Gesellschaft in Rechnung gestellt worden, so lägen insoweit Bezüge im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 vor.

Im Hinblick darauf, dass im gegenständlichen Beschwerdefall die vom Einzelunternehmen Architekt C der Bf in Rechnung gestellten Leistungen nicht vom wesentlich beteiligten Gesellschafter der Bf selbst, sondern - und das ist unbestritten - von den Mitarbeitern des Einzelunternehmens Architekt C erbracht wurden, liegen hinsichtlich der sieben in Rede stehenden Honorarnoten in Gesamthöhe von 147.500 € im Jahr 2007 und der beiden Honorarnoten in Gesamthöhe von 40.000 € im Jahr 2008 keine Bezüge iSd § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 vor und sind diese in die Bemessungsgrundlagen der Streitjahre 2007 und 2008 für den ihn betreffenden Dienstgeberbeitrag nicht einzubeziehen.

Die Bemessungsgrundlagen für den Dienstgeberbeitrag zum Aufgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Streitjahre 2007 und 2008 betragen daher:

	2007	2008
Bemessungsgrundlage lt GPLA	264.341,55	472.313,55
- Honorarnoten	147.500,00	40.000,00
Bemessungsgrundlage lt BFG	116.841,55	432.313,55

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Da die Voraussetzungen des Art 133 Abs 4 B-VG nicht erfüllt sind und das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der im Erkenntnis dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 25. Oktober 2016