



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung I., nunmehr vertreten durch den Masseverwalter Dr. Alexander Schoeller, Reisachstrasse 3/12A, 1010 Wien gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1.1.2000 bis 31.12.2003 vom 5. April 2005 nach der am 11. Juli 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge der Lohnsteuerprüfung der Berufungswerberin (Bw). wurden unter anderem folgende Feststellungen getroffen:

Geschäftsführer der Bw. sind G. und M.. Die beiden Geschäftsführer sind an der Gesellschaft der Bw. zu je 50% beteiligt. Für die Geschäftsführerbezüge sind im Prüfungszeitraum vom 1.1.2000 bis 31.12. 2003 weder der Dienstgeberbeitrag für Familienbeihilfe noch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag abgeführt worden.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ entsprechende Abgabenbescheide für den Zeitraum 1. 1. 2000 bis 31.12. 2003.

Gegen diesen Bescheid wurde von der Bw. durch ihren ausgewiesenen Vertreter Berufung erhoben und im wesentlichen ausgeführt:

*"Den Dienstgeberbeitrag haben gemäß § 41 Abs. 4 FLAG Dienstgeber zu entrichten, die im Inland Dienstnehmer beschäftigen. Dabei werden jene Personen als Dienstnehmer angesehen, 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. Die Grundsätze des FLAG sind sinngemäß auf den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) gem. § 122 Abs. 7 WKG anzuwenden. Ferner decken sich die gesetzlichen Bestimmungen für die Kommunalsteuer mit jenen des Dienstgeberbeitrages.*

*Bereits im Rahmen der Prüfung wurde bekannt gegeben, dass sich die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer im Prüfungszeitraum die überwiegende Zeit im Ausland A., etc. aufgehalten haben, wobei von der Gesellschaft in MB. auch entsprechende Büros unterhalten werden. Erst als Frau G. im Jahr 2002 ein zweites Kind bekommen hat, hielt sie sich vermehrt im Inland auf. Herr M. verweilte und verweilt nach wie vor die meiste Zeit im Ausland.*

*Wie bereits ausgeführt unterliegen nur jene Arbeitslöhne der Kommunalsteuer, dem DB und DZ, die an Dienstnehmer einer inländischen Betriebsstätte gezahlt werden. Jene Arbeitslöhne, die für erbrachte Leistungen an ausländische Betriebsstätten geleistet werden, unterliegen demnach schon ex lege nicht der Kommunalsteuer, dem DB und DZ."*

Dies wird vom Bw. durch die EB zum Kommunalsteuergesetz 1993 und einen Erlass zum Kommunalsteuergesetz begründet. Ferner wird vorgebracht, dass die Eingliederung des im Ausland tätigen Gesellschafter-Geschäftsführers in die inländische Betriebsstätte schwer möglich sein wird.

Das Finanzamt wies vorstehende Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2. August 2005 als unbegründet ab.

Unter Aufrechterhaltung seines bisherigen Berufungsvorbringens begehrte der Bw. in der Folge die Vorlage gemäß § 276 BAO an die Abgabenbehörde II. Instanz, wobei ergänzend zur Berufung unter Hinweis auf die Rz 174 der Kommunalsteuerrichtlinien vorgebracht wurde, dass ein Dienstnehmer im Sinne des Kommunalsteuergesetzes (und somit auch für DB und DZ) derjenigen Betriebsstätte zuzurechnen ist, mit der er nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten überwiegend unternehmerisch verbunden ist.

Beantragt wurde schließlich die vollinhaltliche Stattgabe der Berufung.

Die am 11. Juli 2006 abgehaltene Berufungsverhandlung wurde in Abwesenheit des Masseverwalters der im Konkurs befindlichen Bw. durchgeführt, die Ladung ist im Akt ausgewiesen. Eine Nachfrage in der Kanzlei des Masseverwalters ergab, dass es von ihm nicht beabsichtigt sei zur mündlichen Verhandlung zu erscheinen.

Von der erschienen Amtspartei wurden in der durchgeführten mündlichen Verhandlung keine Vorträge erstattet.

**Über die Berufung wurde erwogen:**

Die Geschäftsführer G. und M. sind am Unternehmen der Bw. zu je 50% beteiligt. Über die Tätigkeit der beiden Geschäftsführer existieren, wie die Bw. nach Vorhalt mitteilte nur mündliche Geschäftsführerverträge.

Die von der Bw. ins Treffen geführte überwiegende Aufenthaltsdauer der beiden Geschäftsführer im Ausland kann als unbestritten erwiesen angenommen werden.

Die Geschäftsführerbezüge beinhaltend die Kfz-Bezüge und den Sachbezug für die Wohnung betragen im Jahre 2000, € 29262,28, im Jahre 2001, € 24.218,22, im Jahre 2002, €31.864,08 und im Jahre 2003, € 7.864,08. Die Höhe der Geschäftsführerbezüge ergibt sich aus den vorliegenden Bilanzen und Geschäftsführerkonten.

Die Bw. teilte weiters nach Vorhalt am 3. Oktober 2005 mit, dass die Gehaltskosten zur Gänze von der Bw. getragen wurden, wirtschaftlich allerdings den ausländischen Büros zuzurechnen sind.

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 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.

Gem. § 41 Abs. 3 FLAG ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gem. § 25 Abs. 1 Z1 lit. a und b EStG sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG fallen unter die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte (zu mehr als 25 %) für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25 % beträgt.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 122 Abs. 7 u. 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG)

Festzustellen ist, dass für die rechtliche Beurteilung von DB und DZ die bezug habenden zitierten Rechtsvorschriften und nicht das vom Bw. ins Treffen geführte Kommunalsteuergesetz Anwendung zu finden haben.

Die Vorschrift des § 41 Abs.1 FLAG stellt auf die Beschäftigung von Dienstnehmern im Bundesgebiet ab. Gemäß der zitierten Rechtsvorschrift gilt ein Dienstnehmer auch dann im Bundesgebiet beschäftigt, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet wird. Eine Entsendung auch eines österreichischen Dienstnehmers ins Ausland und damit eine österreichische Dienstgeberbeitragspflicht ist somit dann anzunehmen, wenn die Dienstgebereigenschaft in Österreich aufrecht bleibt und sich nicht in den Beschäftigungsstaat verschiebt. Hievon ist jedenfalls auszugehen, wenn, wie im vorliegenden Fall der Dienstgeber für die Lohnkosten ohne Überwälzung aufkommt. Der Bw. erklärte nach Vorhalt vom 15. September 2005 hiezu, dass eine Weiterbelastung der Lohnkosten nicht stattgefunden hat.

Im Falle einer Weiterbelastung der Lohnkosten (bei Arbeitskräftegestellung) wird hingegen auch zu prüfen sein, wo (im In- oder Ausland) die organisatorische Eingliederung des Dienstnehmers schwerpunktmäßig gegeben ist

Im Erkenntnis des verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, stellte der VwGH klar, dass bei der Frage, ob Einkünfte nach § 22 Z Teilstrich 2 EStG 1988 erzielt werden, entscheidende Bedeutung dem Umstand zukommt, ob der Gesellschafter bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen des Unternehmerwagnisses oder einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, kann nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes nicht klar erkennbar wäre.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für diese Eingliederung. Unerheblich ist es, ob der Geschäftsführer im operativen Bereich der Gesellschaft oder im Bereich der Geschäftsführung tätig ist.

Vor dem Hintergrund des vom VwGH vertretenen funktionalen Verständnisses vom Begriff der Eingliederung in den Organismus des Betriebes ist durch die unbestritten kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung für den Geschäftsführer das Merkmal der Eingliederung ohne Zweifel gegeben. Ausschlaggebend ist, dass die Gf. tatsächlich und ohne Unterbrechung als Geschäftsführer tätig waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juli 2006