

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/3100399/2013

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V***** und die weiteren Senatsmitglieder M***** in der Beschwerdesache B*****, vertreten durch Gaun und Partner Steuerberatung GmbH, Kinkstraße 23, 6330 Kufstein, über die Beschwerde vom 17. Mai 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. April 2013 betreffend Abweisung eines Antrages auf Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2008 bis 2013 in der Sitzung am 5. Dezember 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I.

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung Folge gegeben. Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wird für die Monate Feber 2012 bis Feber 2013 mit € 0,00 (Bemessungsgrundlage € 0,00) festgesetzt.

II.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

III.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang:

Mit Antrag vom 12. März 2013 teilte die Arbeitgeberin dem Finanzamt mit, dass die Kammerumlage 2 (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) in den letzten fünf Jahren abgeführt

worden sei, obwohl die Arbeitgeberin „gar keine Gewerbeberechtigung“ habe. Es werde daher ersucht, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Zeiträume 01/2008 bis 02/2013 gutzuschreiben.

Das Finanzamt wertete diese Eingabe als Antrag auf Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag und folgte diesem Antrag für den Zeitraum März 2012 bis Feber 2013. Für diesen Zeitraum wurde nach § 201 Abs 2 Z 2 BAO der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit € 0,00 festgesetzt. Für den verbleibenden Zeitraum vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass eine Festsetzung nach § 201 Abs 3 Z 2 BAO nicht erfolgen könne, da die „Tatsache der Nichtmitgliedschaft hinlänglich bekannt“ gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid wurde rechtzeitig Berufung erhoben. Nochmals verwies die Arbeitgeberin darauf, dass sie Mitglied der Wirtschaftskammer sei und daher keine Verpflichtung zur Entrichtung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bestehe.

Dennoch sei für die Löhne der beschäftigten Arbeitnehmer der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag abgeführt worden. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wäre dieser gutzuschreiben gewesen; die letzte GPLA hätte den Zeitraum Jänner 2003 bis Dezember 2007 umfasst. Ab Jänner 2008 befinde man sich in einem ungeprüften Zeitraum. Aus diesem Grund werde auch eine Prüfung für den Zeitraum 2008 bis 2012 angeregt bzw beantragt. Zudem wurde ein Wiederaufnahmeantrag gestellt.

Der Antrag auf Durchführung einer Prüfung wurde mangels bestehendem Antragsrecht zurückgewiesen. Hinsichtlich des Antrages auf Wiederaufnahme wurde ein Mängelbehebungsauftrag erteilt und – mangels Beantwortung – dieser schließlich als zurückgenommen erklärt.

Hinsichtlich der Berufung erging eine teilstattgebende Berufungsvorentscheidung. Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Monat Feber 2012 wurde, weil noch innerhalb der Jahresfrist des § 201 BAO liegend, ebenfalls mit € 0,00 festgesetzt. Die Abweisung hinsichtlich des Zeitraumes Jänner 2008 bis Jänner 2012 begründete das Finanzamt damit, dass eine Festsetzung nach § 201 BAO nur unter den dort aufgezählten Voraussetzungen erfolgen könne und anderenfalls ausgeschlossen sei. Der genannte Zeitraum liege außerhalb der Jahresfrist.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat und das Finanzamt legte sie im September 2013 vor. Diese war am 31. Dezember 2013 noch unerledigt anhängig und ist daher nach § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde seitens des Finanzamtes auf die bisherigen Ausführungen im bekämpften Bescheid und der Beschwerdeentscheidung verwiesen. Seitens der Beschwerdeführerin wurde eingestanden, dass auf Grund eines Fehlers Beträge gemeldet und abgeführt wurden.

2. Sachverhalt:

Im vorliegenden Fall besteht Einigkeit darüber, dass

- der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag eine Selbstberechnungsabgabe darstellt,
- die Beschwerdeführerin nicht Mitglied der Wirtschaftskammer ist,
- keine Verpflichtung bestand, von den von ihr ausbezahlten Arbeitslöhnen den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu berechnen und abzuführen sowie
- von der Beschwerdeführerin die von ihr aufgelisteten Zahlungen an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ab Jänner 2008 bis (nunmehr noch strittig) Jänner 2012 geleistet wurden.

3. Rechtslage:

Nach § 122 WKG können die Bundeskammer und die Landeskammern zur Bedeckung ihrer Aufwendungen von den Kammermitgliedern Umlagen einheben. Abs 7 und 8 der in Rede stehenden Bestimmung sieht eine derartige Umlage von der Summe der in der Unternehmung anfallenden Arbeitslöhne vor.

Im Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides und der Beschwerdeentscheidung lautete § 201 BAO wie folgt:

Abs 1: Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs 2 und muss nach Maßgabe des Abs 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Abs 2: Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

Abs 3: Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden,
3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

Abs 4: Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Nunmehr lautet § 201 BAO wie folgt:

Abs 1: Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs 2 und muss nach Maßgabe des Abs 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Abs 2: Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,
4. (Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

Abs 3: Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,
2. (Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)
3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

Abs 4: Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Nach § 303 Abs 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116 BAO) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach Abs 2 der genannten Bestimmung hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs 1), auf die der Antrag gestützt wird.

Der Bundesminister für Finanzen wird in Abs 3 leg cit ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

4. Erwägungen:

§ 201 BAO wurde durch das AbgRmRefG, BGBl I Nr 97/2002, mit Wirksamkeit für Abgaben, für die der Abgabensanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entsteht, neu gefasst. Nach mehreren, für den gegenständlichen Fall nicht relevanten Novellierungen erhielt § 201 BAO mit dem FVwGG 2012, BGBl I Nr 14/2013, und dem VwG-AnpG-BMF, BGBl I Nr 70/2013, seine nunmehr gültige Fassung.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob beim gegebenen Sachverhalt eine unbestritten falsche Selbstberechnung in der Form, dass ohne gesetzliche Verpflichtung Beträge abgeführt wurden, über die in § 201 Abs 2 Z 2 BAO normierte Jahresfrist hinaus, also für den gesamten noch nicht verjährten Zeitraum, auf Antrag der Abgabepflichtigen (auch) über § 201 Abs 2 Z 3 BAO erfolgen kann. § 201 Abs 2 Z 3 BAO bestimmt, dass im Falle einer durch Abgabenvorschriften angeordneten Selbstberechnung von Abgaben durch den Abgabepflichtigen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen kann, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist und bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen.

Gegenständlich kommt für eine sinngemäße Anwendung lediglich die Bestimmung des § 303 Abs 1 lit b BAO in Frage. Dazu müssten Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sein und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens müsste zu einer anderen Selbstberechnung geführt haben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit ausführlicher Begründung, auf welche hiermit verwiesen wird, auf die Übertragbarkeit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Wiederaufnahme auf Festsetzungen gemäß § 201 Abs 2 Z 3 BAO hingewiesen.

Dem klaren Wortlaut der Bestimmungen des § 303 Abs 1 lit b iVm Abs 2 lit b BAO folgend wurde ausgeführt, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist und Gleiches spiegelbildlich für eine Wiederaufnahme von Amts wegen gilt (vgl VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058). Auf die diese Rechtsansicht bestätigenden Erkenntnisse VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071, VwGH 18.12.2017, Ra 2017/15/0063, uam, wird ebenfalls verwiesen.

Unter Übertragung dieser Rechtsprechung ergibt sich für § 201 Abs 2 Z 3 BAO, dass im Falle einer beantragten Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben auf Grund von „neu hervorgekommenen“ Tatsachen oder Beweismitteln dieses Neuhervorkommen aus der Sicht des Antragstellers oder der Antragstellerin zu beurteilen ist.

Das Finanzamt hat nunmehr auf Grund des Antrages der Beschwerdeführerin vom 12. März 2013 mit Bescheid vom 15. April 2013 und mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2013 eine antragsgemäße Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Monate Feber 2012 bis Feber 2013 nach § 201 Abs 2 Z 2 BAO durchgeführt.

Dem Finanzamt kann nicht entgegengetreten werden, wenn es für darüber hinaus reichende Zeiträume eine Festsetzung nicht vorgenommen hat. Die Beschwerdeführerin begründet ihren Antrag ausschließlich mit der Tatsache, dass sie kein Mitglied der Wirtschaftskammer und daher auch nicht verpflichtet ist, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu bezahlen. Diese Tatsache ist aber für sie keinesfalls „neu hervorgekommen“. Vielmehr bestand diese Kenntnis seit der Gründung und wurde seitens des Vertreters der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung letztlich auch das Vorliegen eines Fehlers bei der Umsetzung der rechtlichen Bestimmungen zugestanden. Entsprechend der oben zitierten Rechtsprechung sind somit die Voraussetzungen für eine Festsetzung nach § 201 Abs 2 Z 3 BAO auf Antrag für den Zeitraum Jänner 2008 bis Jänner 2012 nicht erfüllt.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

5. 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 Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht hat sich bei der vorliegenden Entscheidung an der bestehenden und einhelligen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes orientiert und entsprechend dieser entschieden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher nicht zu beantworten.

Innsbruck, am 5. Dezember 2018