

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 2. Februar 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 17. Jänner 2007 betreffend Haftungs- und Abgabenbescheide 2004 und 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Außenprüfung gem. § 147 BAO betr. Lohnsteuer, Sozialversicherung und Kommunalsteuer kam es u.a. zu folgender nunmehr strittigen Feststellung:

Herr Karl P. führte für den Berufungswerber (Bw) im Prüfungszeitraum Baggerarbeiten durch. Herr P. besitzt einen Gewerbeschein für Erdarbeiten, als Deichgräber und Holzschlägerer. Der verwendete Bagger ist Eigentum des Bw welcher auch sämtliche Kosten trägt und wird von Herrn P. nur für Arbeiten beim Bw verwendet. Entlohnt wird Herr P. nach geleisteten Stunden. Herr P. übernimmt für den Bw weiters Holzschlägerarbeiten, für die er ebenfalls stundenweise entlohnt wird. Für diese Arbeiten stellt der Bw einen Harvester zur Verfügung; über Traktor, Rückewagen und Kleinwerkzeug verfügt Herr P. selbst.

Aus diesen Umständen schloss das Finanzamt, dass nach dem Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit ein Dienstverhältnis vorliege und erließ Haftungs- und Abgabenbescheide betr. Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004 und

2005. Die Bescheide betrafen neben den strittigen Feststellungen auch Abfuhrdifferenzen hinsichtlich anderer Dienstnehmer und wiesen lediglich den Betrag an LSt, DB und DZ, nicht jedoch die Bemessungsgrundlage auf. Als Begründung wurde die durchgeführte Lohnsteuerprüfung genannt.

In der dagegen eingebrachten Berufung wandte sich der Bw gegen die Beurteilung der Tätigkeit als Dienstverhältnis: Das Finanzamt hätte den Sachverhalt nicht ausreichend gewürdigt bzw. den Bescheid nicht ausreichend begründet. Der überwiegende Teil der Kriterien, die für ein Dienstverhältnis sprächen, sei nicht erfüllt. Ein Dienstverhältnis lediglich aus der stundenweisen Abrechnung abzuleiten sei nicht rechtens, insbesondere nicht, weil Herr P. selbständiger Landwirt sei und auch einen Gewerbeschein besitze. Im übrigen hätte das Finanzamt selbst die Auskunft erteilt, es handle sich bei der Tätigkeit des Herrn P. um eine selbständige Tätigkeit.

Weiters brachte der Bw vor, dass Herr P. die strittigen Bezüge bereits als Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. Land- und Forstwirtschaft in seinen Einkommensteuererklärungen 2004 und 2005 erklärt hätte, was vom Finanzamt im Rahmen einer Nachschau auch bestätigt wurde. Das Finanzamt veranlagte Herrn P. im Jahr 2004 mit den erklärten Einkünften, im Jahr 2005 wurden die erklärten Einkünfte allerdings (vorläufig) überhaupt nicht veranlagt (auch nicht als Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit) sodass die Einkommensteuer mit null festgesetzt wurde und ihm die entrichteten Vorauszahlungen gut zu schreiben waren.

Im Rahmen einer ausführlichen Berufungsvorentscheidung würdigte das Finanzamt den Sachverhalt und legte genau dar, aufgrund welcher Sachverhaltselemente von einem Dienstverhältnis ausgegangen worden sei. Der Berufungsvorentscheidung sind allerdings auch keine Bemessungsgrundlagen für DB und DZ zu entnehmen. Es ist lediglich die Höhe der Zahlungen an Herrn P. aufgelistet (2004: € 9.097,50 und 2005: 23.526,18). Die Versteuerung der Beträge durch Herrn P. fand keine Erwähnung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für die Erledigung der Berufung kann es aus folgenden Gründen dahin gestellt bleiben, ob die Tätigkeit des Herrn P. im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt wurde:

1. Haftung für die Lohnsteuer 2004

Der Haftung des Arbeitgebers gem. § 82 EStG steht es entgegen, dass die Einkommensteuer bereits entrichtet wurde (vgl. VwGH 15.2.2006, 2002/13/0095). Nachdem Herr P. im Jahr 2004 mit den strittigen Beträgen zur Einkommensteuer veranlagt wurde (die Zahlungen wurden als

Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt und auch so veranlagt), scheidet eine Haftung für die damit bereits entrichtete Einkommensteuer aus.

2. Haftung für die Lohnsteuer 2005

Die Heranziehung des Arbeitgebers zur Haftung nach § 82 EStG 1988 sieht der Verwaltungsgerichtshof als einen Rechtsakt an, dessen Setzung im Ermessen der Abgabenbehörde liegt (VwGH 13.9.2006, 2002/13/0228, VwGH 3. 8. 2004, 2000/13/0046; VwGH 25. 4. 2002, 2001/15/0152, ebenso wie Ritz, BAO³ § 7 Tz 5 mit den dort angeführten weiteren Nachweisen).

Das Ermessen ist dabei im Sinne der abgabenrechtlichen Vorschriften nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen (§ 20 BAO). Im Berufungsfall wurden Zweckmäßigkeitsüberlegungen offenbar nicht angestellt: Der Abgabenschuldner, der bereit war, die Einkommensteuer zu zahlen (bzw. bereits Vorauszahlungen getätigt hat), wurde durch eine von seiner Erklärung abweichende Veranlagung von der Abgabenlast befreit wohingegen der Berufungswerber als Haftender in Anspruch genommen wurde, der diese Entscheidung nun mittels Berufung bekämpft. Es ist geradezu unzweckmäßig jemanden zur Haftung in Anspruch zu nehmen, wenn der Schuldner ohnedies bereit ist zu zahlen.

Damit hat das Finanzamt das Ermessen unrichtig ausgeübt und den Haftungsbescheid dadurch mit Rechtswidrigkeit belastet.

3. Abgabenbescheide DB und DZ

Festsetzungsbescheide nach § 201 BAO sind Abgabenbescheide und haben die gesamte Abgabe festzusetzen und nicht bloß die Nachforderung, um welche sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0035, VwGH 28. 5. 2008, 2008/15/0136, VwGH 15. 12. 2004, 2002/13/0118, VwGH 12. 11. 1997, 95/16/0321, sowie Ritz, BAO³, § 201 Tz 42). Der Dienstgeberbeitrag stellt gemäß § 41 Abs. 3 FLAG eine einheitliche Abgabe dar, die von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind (VwGH 28. 5. 2008, 2008/15/0136). Dasselbe gilt für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Anders als in dem vom VwGH-Erkenntnis vom 2.9.2009, 2005/15/0035 entschiedenen Fall ergibt sich im Berufungsfall die Bemessungsgrundlage auch nicht aus dem Betriebsprüfungsbericht. Damit war der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit Rechtswidrigkeit belastet.

Graz, am 3. Februar 2010