



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Christine Gruber-Nadlinger, Werner Just und Gerald Kreuzer über die Berufung der Bw., vertreten durch Accurata Steuerberatungs GmbH & Co KG, Steuerberatungskanzlei, 3500 Rechte Krennszeile 62, vom 27. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 19. September 2007 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2004 nach der am 4. Mai 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. An der Gesellschaft sind - ab November 2003 - zu je 45% Herr O sowie Herr J beteiligt. Für Zeiträume vor November 2003 betrug das Beteiligungsausmaß jeweils 22% bzw. im Monat Oktober 2003 37,5%. Beide Gesellschafter vertreten als Geschäftsführer die Gesellschaft seit 1995 selbständig.

Im Rahmen einer die Jahre 2002 bis 2005 umfassenden Lohnsteuerprüfung stellte die Finanzbehörde fest, dass die in den Jahren 2002 bis August 2004 den beiden Gesellschafter-Geschäftsführer bezahlten Bezüge für ihre Geschäftsführungstätigkeit in die

Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen seien. Gleichzeitig wurde die Feststellung getroffen, dass ab September 2004 eine diesbezügliche Nachverrechnung zu unterbleiben habe, da bereits ab diesem Zeitpunkt seitens der Bw. bei der Berechnung der Höhe der Bemessungsgrundlage für den DB und DZ eine Einbeziehung der an die Gesellschafter-Geschäftsführer geleisteten Bezüge erfolgt sei.

In weiterer Folge ergingen am 8. Juni 2006 entsprechende Sachbescheide. Diese wichen jedoch von den bisherigen Feststellungen der Lohnsteuerprüfung insofern ab, als erst infolge der ab Oktober 2003 vorliegenden wesentlichen Beteiligung der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer, ab diesem Zeitpunkt die bezahlten Geschäftsführerbezüge dem Dienstgeberbeitrag sowie dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterzogen wurden. Gleichzeitig waren den Bescheiden hinsichtlich der Jahre 2003 und 2004 lediglich die entsprechenden Nachforderungen an DB und DZ, nicht jedoch die gesamten Bemessungsgrundlagen sowie die Höhe der Abgaben zu entnehmen.

Lediglich gegen den Bescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2004 wurde mit Schreiben vom 16. Juni 2006 seitens der Bw. das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

In weiterer Folge gab das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2007 der Berufung statt, hob den streitgegenständlichen Bescheid aus verfahrensrechtlichen Gründen auf und erließ am gleichen Tag einen neuen Abgabenbescheid betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2004.

Gegen diese Bescheide wurde neuerlich Berufung erhoben, wobei die Bw. ihr inhaltliches Berufungsbegehren samt Begründung wiederholte. Im Wesentlichen führte die Bw. dazu aus, dass die Gesellschafter-Geschäftsführer auf Grund ihres Geschäftsführervertrages völlig weisungsfrei gestellt seien, jedoch durch die Höhe der Beteiligung von jeweils 45% der Generalversammlung gegenüber weisungsunterworfen seien, weshalb die Bestimmung des § 22 Z 2 TS 2 EStG 1988 nicht zur Anwendung kommen könne. Da die Geschäftsführer nicht auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderrechte, sondern aus anderen Gründen, nämlich dem Geschäftsführeranstellungsvertrag, weisungsfrei gestellt seien, würden hinsichtlich der strittigen Geschäftsführerbezüge keine Einkünfte im Sinne des § 22 leg. cit. vorliegen und sei demzufolge auch § 41 FLAG nicht anwendbar.

Es werde daher beantragt, den Bescheid dahingehend abzuändern, dass für das Jahr 2004 für die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer weder der Dienstgeberbeitrag noch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben werde und die bereits geleisteten Beträge für die

Monate September bis Dezember 2004 ebenfalls wieder gutgeschrieben werden mögen. Gleichzeitig werde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Am 9. Juni 2006 ergingen erstmals Abgabenbescheide zur Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2002 bis 2004.

Gegen den Bescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2004 wurde Berufung erhoben.

Das Finanzamt gab mit Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2007 gegenständlicher Berufung statt und hob den betreffenden Bescheid aus verfahrensrechtlichen Gründen auf.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt am gleichen Tag einen neuen Abgabenbescheid betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2004.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und ist insoweit nicht strittig.

Gemäß § 276 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hierbei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden.

Die Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz beendet vollwirksam ein Rechtsmittelverfahren und ist – falls der Berufungswerber es bei dieser Entscheidung belässt und keinen Vorlageantrag stellt – wie jeder andere Bescheid der Rechtskraft fähig (vgl. VwGH 7.12.1988, 88/13/0098; 29.4.1991, 90/15/0174).

Materielle Rechtskraft bedeutet im Verwaltungsverfahren nach herrschender Lehre Unwiderrufbarkeit, Unwiederholbarkeit und Verbindlichkeit des Bescheides. Im Vordergrund der Lehre steht die mit Bescheiden verbundene Wirkung, dass diese nicht nur für die Partei unanfechtbar sind und dass über eine Sache ein für allemal endgültig entschieden ist, sondern dass der Abspruch über eine bestimmte Sache auch für die Behörden verbindlich, unwiederholbar, unwiderrufbar und unabänderbar ist. Diese Bescheidwirkungen sind mit Bescheiden verbunden, die dem Rechtsbestand angehören, unabhängig davon, ob die Bescheide richtig sind oder nicht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 943).

Im gegenständlichen Fall liegt seit dem 19. September 2007 durch Erlassung der in Rechtskraft erwachsenen Berufungsvorentscheidung, mit welcher der Berufung vom 16. Juni 2006 vollinhaltlich stattgegeben und der ursprünglich angefochtene Bescheid für das Jahr 2004 aufgehoben worden war, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2004 bereits ein rechtskräftiger Abspruch über diese Abgaben des betreffenden Jahres vor (vgl. VwGH 29.9.2010, 2005/13/0101). Daher war die Erlassung des neuen – nun mit gegenständlichem Rechtsmittel bekämpften – Bescheides betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2004 vom 19. September 2007 unzulässig, da nach der rechtskräftigen Aufhebung der Festsetzungsbescheide keine der in § 201 Abs. 2 und 3 BAO genannten Gründe für eine Festsetzung neu hervorgekommen sind. Es wurde dadurch vom Finanzamt in den Bestand eines bereits rechtskräftigen Bescheides eingegriffen und damit in ein und derselben Sache ein zweites Mal entschieden. In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seinen jüngst zu dieser Problematik ergangenen Erkenntnissen (VwGH 16.12.2009, 2009/15/0081, 20.10.2010, 2007/13/0065) entschieden, dass die Behörde bereits im Rahmen der Erledigung des ursprünglichen Berufungsverfahrens verpflichtet gewesen wäre, die Gesamtbemessungsgrundlagen für die Berechnung des DB sowie des DZ festzusetzen, um so dem fehlerhaften Spruch des bekämpften ursprünglichen Bescheides eine dem Gesetz angemessene Fassung zu geben. Die Aufhebung der fehlerhaften Festsetzungsbescheide führte jedoch zu einem nachträglichen Abspruch über die betreffenden Abgaben, der einer neuerlichen Festsetzung entgegenstand.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Mai 2011