



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 7. Juni 2006 gegen die Abgabenbescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 24. Mai 2006 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) hinsichtlich des Kalenderjahres 2002 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben. Die Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA) stellte der Prüfer fest, dass der Geschäftsführer, PK, im Rahmen seines Austritts am 31.8.2002 aus dem Unternehmen der Berufungswerberin eine Zahlung über € 43.000,- erhalten hat, die am Lohnkonto als „freiwillige Abfertigung“ bezeichnet und nach den Begünstigungsbestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988 versteuert wurde.

Nach den Ausführungen des Prüfers im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung liege der wahre wirtschaftliche Gehalt dieser Zahlung jedoch offensichtlich in einem Vergleich. Die Besteuerung einer freiwilligen Abfertigung (fester Steuersatz mit 6%) sei wesentlich günstiger, als die einer Kündigungsentschädigung (Tarifbesteuerung). Die Bezeichnung und Versteuerung der betroffenen Zahlung in Höhe von € 43.000,- als freiwillige Abfertigung habe somit offensichtlich den alleinigen Grund in einer Steuerersparnis. Gem. § 22 BAO seien Sachverhalte nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt zu beurteilen. Demnach sei die als freiwillige Abfertigung begünstigt versteuerte Zahlung als Vergleichszahlung zu werten und

nach den Bestimmungen des § 67/8a zu versteuern. Vergleichszahlungen würden überdies dem Dienstgeberbeitrag, dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie der Kommunalsteuer unterliegen. Es erfolge daher eine Nachversteuerung der Abgaben.

Weiters berichtigte der Prüfer den Sachbezugswert für die private Benützung von firmeneigenen Kraftfahrzeugen, in dessen Folge es zu einer Nachversteuerung der Differenzbeträge gekommen ist.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die nunmehr angefochtenen Bescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen verwies die Berufungswerberin auf den unvollständigen und mangelhaften Bescheidspruch. Die Haftungsbescheide würden nur die Nachzahlungsbeträge enthalten. Richtigerweise seien in den Bescheiden unter Hinweis auf § 198 Abs. 2 erster Satz BAO und VwGH vom 15.12.2004, 2002/13/0118, folgende Punkte anzuführen:

- a) gesamte Bemessungsgrundlagen für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag
- b) Bemessungsgrundlagen für L, DB und DZ hinsichtlich der nachzuversteuernden Beträge
- c) angewendete Steuersätze
- d) nachverrechnete Beträge.

Die Bescheide seien schon aus formalen Gründen rechtswidrig. Es sei nicht nachvollziehbar, wie die Höhe der Nachzahlungsbeträge ermittelt worden sei. Die Bescheidbegründung sei auch deswegen mangelhaft, weil der Prüfungsbericht mal von Vergleichszahlung, ein ander mal von Kündigungsentschädigung sprechen würde. Es sei daher nicht klar, ob sich das Finanzamt auf § 67 Abs. 8 lit a EStG 1988 oder auf § 67 Abs. 8 lit b EStG 1988 gestützt habe. Aus diesem Grund sei aber eine gezielte Berufung nicht möglich. Es könne einem Berufungswerber nicht zugemutet werden, auf jeden möglichen Tatbestand vorsichtshalber zu replizieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist gemäß § 201 BAO ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Innerhalb derselben

Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Die angefochtenen Bescheide stellen im Umfang der Absprüche über den DB und DZ Abgabenbescheide nach § 201 BAO (§ 43 Abs. 2 FLAG 1967 bzw. § 126 Abs. 2 WKG 1998) dar (vgl. VwGH 15.12.2004, 2002/13/0118).

Gemäß § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Kommt es zu Nachforderungen, sind nicht die Nachforderungsbeträge vorzuschreiben, sondern die Abgaben als solche, also die Abgaben, die für einen gesetzlich vorgesehenen Zeitraum insgesamt zu erheben sind. Erweist sich die Selbstberechnung als unvollständig oder unrichtig, ist nicht nur der vom festgestellten Mangel erfasste Teil der Abgabe, sondern die Abgabe insgesamt festzusetzen (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, 2124; Ritz, BAO, 3. Auflage, § 201 Tz. 42 und die dort zitierte Judikatur).

Dem diesbezüglichen Vorbringen in der Berufung kommt somit Bedeutung zu, da die angefochtenen Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2002 lediglich die Nachforderungsbeträge enthalten. Dabei genügt es nicht, als Begründung in den angefochtenen Bescheiden auszuführen *„Die Begründung für die Abgabenbescheide entnehmen Sie bitte dem beiliegenden Bericht (Vordruck L 18) vom 11.5.2006. Der Bericht und die Beilagen wurden im Zuge der Schlussbesprechung übergeben.“*, wenn die gesamten Bemessungsgrundlagen, nicht nur die der nachgeforderten Abgabenbeträge, in den Beilagen zum Bericht angeführt werden, da auch die Bemessungsgrundlage zum Spruch des Abgabenbescheides gehört (vgl. Stoll, BAO Kommentar, 2078). Dabei stößt die Vorgehensweise des Finanzamtes bei der Ausfertigung der angefochtenen Bescheide insofern auf Unverständnis, als bereits im verwendete Formular „L20“ die Bemessungsgrundlage, die darauf entfallende Abgabe, die für den umfassten Zeitraum bereits gebuchte Abgabe und schließlich die verbleibende Nachzahlung zum Ausfüllen vorgegeben gewesen wären.

Wenngleich die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen kann, ist ihre Änderungsbefugnis durch die Sache, also jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat, begrenzt. Daher darf eine Berufungsentscheidung etwa

nicht eine Abgabe erstmals vorschreiben oder eine andere Abgabe als durch den erstinstanzlichen Bescheid vorschreiben (vgl. Ritz, BAO, 3. Auflage, § 289 Tz. 38 f. m.w.N.).

Die Berufungsbehörde kann daher nicht anstelle des Finanzamtes die angefochtenen Bescheide dahingehend abändern, als der mit den angefochtenen Bescheiden festgesetzte Bruchteil der betroffenen Abgaben auf den gesamten Jahresbetrag abgeändert wird.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag über den Zeitraum 2002 werden diesen Ausführungen folgend gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 1. Juli 2009