



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., F, Adr., vertreten durch die Geser & Partner, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH & Co KEG, 6866 Andelsbuch, Hof 320/9, vom 9. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 11. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002, 2003 und 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte in den Streitjahren neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit für die Firma E. Der Berufungswerber wurde hinsichtlich der Jahre 2002, 2003 und 2005 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt.

Im Zuge einer GPLA (gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben) bei seinem Arbeitgeber wurde festgestellt, dass der Arbeitgeber zwar die Lohnsteuer über das Lohnkonto richtig abgerechnet, aber die Lohnzettel falsch ausgefüllt hat (vgl. die im Akt befindlichen schriftlichen Ausführungen der Prüferin vom 31. Juli 2007). Nach amtsweiger Berichtigung der Lohnzettel nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2002, 2003 und 2005 wieder auf und setzte auf Grund der berichtigten Lohnzettel die Einkommensteuer 2002, 2003 und 2005 mit Bescheiden vom 11. Juni 2007 neu fest.

Mit Schriftsätze vom 9. Juli 2007 wurde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002, 2003 und 2005 Berufung erhoben. Begründend führte der Berufungswerber aus, dass in den wieder aufgenommenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002, 2003 und 2005 Bezüge in Höhe von 3.676,00 €, 3.766,00 € bzw. 3.952,62 €, die in den ursprünglichen Lohnzetteln mit festen Sätzen versteuert worden seien, als laufende Bezüge versteuert würden. Gemäß § 82 EStG hafte der Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Eine etwaige Lohnsteuernachzahlung aus der GPLA sei deshalb dem Dienstgeber und nicht dem Dienstnehmer vorzuschreiben.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 2. August 2007 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab. In seiner Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 EStG durchzuführen und daher der fehlerhafte Lohnzettel im Rahmen der Veranlagung des Berufungswerbers zu korrigieren gewesen sei.

Mit Schreiben vom 24. August 2007 begehrte der Berufungswerber, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Ergänzend führte er aus, dass für den Fall, dass die Berechnung der Lohnsteuer unrichtig sei, die Haftung des Arbeitgebers auch dann gegeben sei, wenn ihn an der unrichtigen Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer kein Verschulden treffe. Der Umstand, dass die Voraussetzungen des § 83 Abs. 2 Z 1 EStG vorliegen, stehe nach dem durch das AbgÄG 1997, BGBl. I Nr. 9/1998, eingefügten zweiten Satz des § 82 EStG einer Inanspruchnahme des Arbeitgebers nicht entgegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur allein strittigen Frage, weshalb der Arbeitgeber des Berufungswerbers nicht zur Haftung im Sinne des § 82 EStG 1988 heran gezogen worden ist, ist Folgendes zu sagen:

Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist der Besteuerung das Einkommen zugrunde zu legen, welches der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat (Jahresprinzip; vgl. § 2 Abs. 1 EStG 1988).

Der Arbeitgeber hat im Inland am Ort der Betriebsstätte für jeden Arbeitnehmer gemäß § 76 EStG 1988 ein Lohnkonto zu führen. Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten (§ 78 Abs. 1 EStG 1988). Nach § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Gemäß § 84 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber dem Finanzamt der Betriebsstätte (vgl. § 81 EStG 1988) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln. Die Übermitt-

lung der Lohnzettel hat elektronisch bis Ende Februar des folgenden Kalenderjahres zu erfolgen.

Der Lohnzettel ist gemäß § 84 Abs. 3 EStG 1988 auf Grund der Eintragungen im Lohnkonto auszuschreiben. In das Lohnkonto sind ua. der gezahlte Arbeitslohn und die einbehaltene Lohnsteuer fortlaufend einzutragen (vgl. BGBI. II Nr. 116/2005).

Das Einkommensteuergesetz 1988 behandelt die Arbeitgeberhaftung für die Lohnsteuer und die Tatbestände der unmittelbaren Inanspruchnahme des Arbeitnehmers für entgangene Lohnsteuer in den §§ 82 und 83.

§ 82 EStG 1988 lautete in der Stammfassung:

"Der Arbeitgeber haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einbehaltenen Lohnsteuer."

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 1997 (AbgÄG 1997), BGBI. I Nr. 9/1998, wurde in § 82 leg. cit. folgender Satz angefügt:

"Der Umstand, dass die Voraussetzungen des § 83 Abs. 2 Z 1 und 4 vorliegen, steht einer Inanspruchnahme des Arbeitgebers nicht entgegen."

Gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner. Der Arbeitnehmer wird gemäß § 83 Abs. 2 Z 1 und 4 EStG unmittelbar in Anspruch genommen, wenn die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 und Abs. 2 leg. cit (Pflichtveranlagung und Veranlagung auf Antrag) vorliegen.

Nach der Aussage des § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr, dh. für die richtige Berechnung der Lohnsteuer, für die vollständige Einbehaltung und die termingerechte Abfuhr der einbehaltenen Beträge an das Finanzamt der Betriebsstätte. Nach § 78 EStG 1988 und § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist aber der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug der eigentliche Steuerschuldner. Die Lohnsteuer ist trotz Einschaltung des Arbeitgebers eine Einkommensteuer des Arbeitnehmers und daher nicht als Belastung des Arbeitgebers oder seines Betriebes gedacht.

Die abgabenrechtliche Haftung soll vornehmlich die ordnungsgemäße Einbehaltung der Abgabe garantieren. Die Haftung erstreckt sich auf sämtliche durch Lohnsteuerabzug zu erhebende Beträge, also sowohl auf die Lohnsteuer von laufenden Bezügen als auch auf die Lohnsteuer von sonstigen Bezügen. Für die Haftung des Arbeitgebers kommt es allein darauf an, welcher Betrag an Lohnsteuer bei Auszahlung des Arbeitslohnes einzubehalten war und welcher Betrag an Lohnsteuer vom Arbeitgeber tatsächlich einbehalten worden ist. Ist die Berechnung der Lohnsteuer unrichtig, dann haftet der Arbeitgeber auch dann, wenn ihn an der unrichtig Einbehaltung und Abfuhr kein Verschulden trifft (vgl. Doralt, EStG⁴, § 82 Tz 8). Die Haftung des Arbeitgebers besteht aber nur insoweit, als die Lohnsteuer nach Maßgabe der

Verhältnisse, wie sie dem Arbeitgeber beim Steuerabzug erkennbar waren, unrichtig berechnet wurde (vgl. Doralt, EStG⁴, § 82 Tz 7 f).

Gegenständlich hat der Arbeitgeber laut Auskunft der Prüferin die Lohnsteuer richtig berechnet, vollständig einbehalten und termingerecht an das Finanzamt abgeführt; ihm ist lediglich beim Ausfüllen der Lohnzettel der Streitjahre ein (Schreib-)Fehler unterlaufen. Dieser Umstand rechtfertigt aber die Geltendmachung der gemäß § 82 EStG 1988 bestehenden Haftung des Arbeitgebers nicht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. Dezember 2008