



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 14. Juli 2005 des Bw., vertreten durch Mag. Franz Kienast, Rechtsanwalt, in 1020 Wien, Praterstraße 17, gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 10. Juni 2005 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Festsetzung eines Säumniszuschlages für den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2004 wie folgt entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Bescheiden vom 10. Juni 2005 hat das Finanzamt den Berufungswerber (in der Folge: Bw.) für die Kalenderjahre 2000 bis 2004 zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen, den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag vorgeschrieben sowie einen Säumniszuschlag festgesetzt (in Summe: € 488.305,18). Zur Begründung dieser Bescheide hat das Finanzamt auf den Bericht (Vordruck L 18) vom 31. Mai 2005 verwiesen. Dieser Vordruck enthält folgende Ausführung: "Die von der AKV an Krankenanstalten bzw. Pflegeheime vermittelten Arbeitskräfte (diplomierte Krankenpfleger bzw. DGKS) wurden im Zuge der Prüfung als DienstnehmerInnen im Sinne des § 4 Abs. 1 Z. 1 i.V.m. Abs. 2 ASVG sowie § 47 Abs. 1 und Abs. 2 EStG beurteilt und die Nachversteuerung vorgenommen."

Gegen diese Bescheide hat der Bw. eine Berufung eingebracht und als Berufungsgrund Mangelhaftigkeit der Bescheide (mangelhafte Bescheidbegründung), Mangelhaftigkeit des Verfahrens, Aktenwidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht.

Zusammen mit der Berufung, den Bescheiden und dem Prüfungsbericht (Vordruck L 18) hat das Finanzamt der Berufungsbehörde noch folgende Unterlagen vorgelegt: Niederschriften, die Organe der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse mit LeiterInnen von Pflegeheimen/Pflegeanstalten und mit vom Bw. vermittelten Pflegepersonal aufgenommen haben, einen Bescheid der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse die Versicherungspflicht Frau EM betreffend und einen Erlass des Bundesministeriums für Soziale Sicherheit und Generationen vom 23. Jänner 2003 betreffend freiberufliche Tätigkeit von diplomiertem Gesundheits- und Krankenpflegepersonal in Krankenanstalten und Pflegeheimen durch Arbeitskräfteüberlassung.

Gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO haben Bescheide, die – wie im gegenständlichen Fall – von Amts wegen erlassen werden, eine Begründung zu enthalten. Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides ist die zusammenhängende Darstellung des von der Behörde festgestellten Sachverhaltes. Anzustreben ist eine leicht lesbare Erzählung, die knapp und dennoch vollständig, präzise und gleichzeitig anschaulich den rechtlich bedeutsamen Sachverhalt soweit beschreibt, dass ein Falles Unkundiger weiß, was sich zugetragen hat (VwGH vom 27. Februar 2002, Zl. 97/13/0222).

Es genügt daher nicht, wenn ein Bescheid lediglich das Ergebnis einer rechtlichen Würdigung enthält, nicht jedoch in der erforderlichen, einer nachprüfenden Kontrolle durch den Steuerpflichtigen und die Abgabenbehörde zweiter Instanz zugänglichen Weise dargestellt wird, auf welchen Sachverhalt sich die einzelnen Feststellungen stützen (VwGH vom 23. April 1992, Zl. 91/15/0153), welche Beweismittel herangezogen wurden und welche Ergebnisse die Würdigung der einzelnen Beweismittel erbracht hat (VwGH vom 26. Mai 1997, Zl. 96/17/0459); es ist ferner darzulegen, was die Abgabenbehörde im Fall des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse bewogen hat, ein Beweismittel anderen Beweismitteln vorzuziehen bzw. gerade den von ihr angenommenen Sachverhalt als erwiesen anzunehmen (VwGH vom 26. November 2003, Zl. 98/13/0173).

Die angefochtenen Bescheide enthalten überhaupt keine Begründung. Dem verwiesenen Bericht (Vordruck L 18) ist nur zu entnehmen, dass das Finanzamt die Tätigkeit der vom Bw. vermittelten Arbeitskräfte als im Rahmen eines Dienstverhältnisses, nämlich eines Dienstverhältnisses zum Bw., erbracht beurteilt hat. Welchen Sachverhalt das Finanzamt dieser Beurteilung zu Grunde gelegt hat, geht weder aus den angefochtenen Bescheiden, noch aus dem verwiesenen Bericht (Vordruck L 18) hervor. Da das Finanzamt der

Berufungsbehörde auch die oa. Unterlagen (Niederschriften, Bescheid, Erlass) vorgelegt hat, ist zu vermuten, dass es den angefochtenen Bescheiden das Ergebnis der von der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse durchgeführten Ermittlungen zu Grunde gelegt hat. Diesfalls wäre vom Finanzamt jedoch auf diesen Umstand hinzuweisen und weiters darzulegen gewesen, welche Schlussfolgerungen es aus diesen Ermittlungen im Hinblick auf das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 47 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 gezogen hat.

Gemäß § 289 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn eine Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Ob die Abgabenbehörde zweiter Instanz von der Möglichkeit einer kassatorischen Berufungserledigung Gebrauch macht, liegt in ihrem Ermessen. Die Berufungsbehörde hat ihrer Entscheidung, die gegenständliche Berufung einer kassatorischen Erledigung zuzuführen, folgende Überlegung zu Grunde gelegt: Der Anordnung des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren in Abgabensachen würde es unterlaufen, wenn es mangels Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (so auch: Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Tz 5 zu § 289, und die dort angeführte Judikatur).

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 19. Jänner 2006