



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr., vertreten durch Nord-Süd Treuhand, Wirtschaftstreuhand und Steuerberater GmbH, 9500 Villach, Nikolaigasse 27, vom 22. März 2007 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Spittal Villach vom 14. März 2007 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Kalenderjahre 2003 bis 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Bericht vom 13. April 2007 über die Lohnsteuerprüfung hinsichtlich des Zeitraumes vom 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2005 bei der Berufungswerberin (Bw.) stellte das Prüfungsorgan fest, dass an den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer T.B. Provisionszahlungen von der Gesellschaft geleistet worden waren und von diesen kein Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) berechnet und abgeführt worden war.

Auf Basis dieser Prüfungsfeststellungen erließ das Finanzamt hinsichtlich eines jeden Jahres mit 14. März 2007 datierte Haftungs- und Abgabenbescheide und schrieb darin der Bw. den DB und DZ unter lediglicher ziffernmäßiger Angabe der jeweiligen Nachforderungsbeträge vor.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass die Festsetzung auf Grund der Feststellungen der durchgeführten Lohnsteuerprüfung erfolgte.

In der gegen diese Bescheide gerichteten Berufung wendet sich die steuerliche Vertretung der Bw. inhaltlich gegen die Vorschreibung des DB und des DZ für die an den wesentlich beteiligten Geschäftsführer in den Kalenderjahren 2003 bis 2005 unter dem Titel „Provisionen“ ausbezahlten Vergütungen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2007 wies das Finanzamt die Berufung der Bw. als unbegründet ab. Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung führte das Finanzamt unter Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10.11.2004, 2003/13/0018, im Wesentlichen begründend aus, dass beim Geschäftsführer T.B. unstrittig eine organisatorische Eingliederung in den Betrieb der Gesellschaft vorgelegen sei. Im Ergebnis wurde auch die Auffassung vertreten, dass vom Tätigkeitsumfang des Geschäftsführers zur Bw. auch dessen laufende Geschäftsanbahnung und -vermittlung mitumfasst gewesen sei, wofür dieser auch die Provisionszahlungen, im prozentuellen Ausmaß und abhängig vom Bilanzergebnis der GmbH, ausbezahlt bekam. Diese Provisionszahlungen stünden daher einer einheitlichen Qualifizierung als Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nicht entgegen und seien daher sehr wohl dienstgeberbeitrags- als auch dienstgeberzuschlagspflichtig.

Mit Eingabe vom 23. Mai 2007 beantragte die steuerliche Vertretung der Bw. die Vorlage der Berufung gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide für die Jahre 2003 bis 2005 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Aufrechterhaltung der bisherigen Berufungsargumentationslinie.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 201 BAO in der bis 2002 geltenden Fassung lautet:

"Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist 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."

§ 201 BAO in der ab dem Jahr 2003 geltenden Fassung lautet:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist."

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden, oder*
- 4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.*

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder*
- 2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.*

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.“

Erweist sich die Selbstberechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen (DB) oder des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) im Zuge einer Lohnabgabenprüfung als unvollständig oder unrichtig, so liegen die Voraussetzungen zur Erlassung eines Abgabenbescheides im Sinne der vorstehend zitierten gesetzlichen Bestimmung vor.

Die bescheidmäßige Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe hat sich dabei nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auf die gesamte im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte in Betracht zu ziehende Beitragsgrundlagenhinzurechnung bzw. Abgabennachforderung zu erstrecken (vgl. VwGH vom 28.5.2008, 2008/15/0136 sowie UFS vom 26.2.2009, RV/0610-G/06, 13.12.2007, RV/0256-K/06 und 21.7.2006, RV/1453-W/05).

Kommt es daher zu Abgabefestsetzungen, 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; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, 3. Auflage, § 201 E 19, E 21 f.).

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

Die in Berufung gezogenen Abgabenbescheide enthalten im Spruch jedoch weder die auf die gesamte im Bemessungszeitraum zu entrichtenden Abgabe noch die Grundlagen der jährlichen Abgabenfestsetzung, also auch keine Bemessungsgrundlagen, die von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen sind, sondern lediglich den Nachforderungsbetrag an DB und DZ resultierend aus einer Beitragsgrundlagenhinzurechnung (Provisionszahlung). Daraus ergibt sich, dass das Finanzamt seiner Pflicht zur einheitlichen Lohnabgabenfestsetzung bezüglich DB und DZ für die Kalenderjahre 2003 bis 2005 nicht nachgekommen ist und somit der Bescheidspruch inhaltlich rechtswidrig ist.

Die angefochtenen Bescheide, mit dem die Dienstgeberbeiträge und die Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2003 bis 2005 festgesetzt wurden, leiden somit an Mängel, deren Sanierung durch den Unabhängigen Finanzsenat nicht vorgenommen werden könne, weil die Änderungsbefugnis nach § 289 Abs. 2 BAO ("nach jeder Richtung") durch die Sache begrenzt ist. Die Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. VwGH vom 19.3.2001, 96/17/0441 sowie UFS vom 26.2.2009, RV/0610-G/06, 13.12.2007, RV/0256-K/06 und 21.7.2006, RV/1453-W/05).

Die angefochtenen Abgabenbescheide betreffend DB und DZ der Kalenderjahre 2003 bis 2005 werden daher gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 26. Juni 2009