

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin GSW in der Beschwerdesache XX, vertreten durch AA, AAA, gegen die Bescheide des FA Salzburg-Stadt vom 26.11.2012, betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) für die Jahre 2010 und 2011 sowie betreffend Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Bei der Bf der XX fand über den Zeitraum 1.1.2009 bis 31.12.2011 eine Lohnsteuerprüfung statt, wobei es zu folgenden Sachverhaltsfeststellungen kam:

Die vom GF AA an die XX in Rechnung gestellten Leistungen wie Software-Entwicklung, Grafik-Design, Entwicklung Layout usw. wurden nicht der DB-, DZ-, und Kommunalsteuerpflicht unterzogen.

Für die Eingliederung sei es unerheblich, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer im Bereich der Geschäftsführung oder im Bereich des operativen Geschäfts tätig sei (Zitat aus dem VwGH-Urteil v. 04.02.2009).

UFSW vom 27.12.2010: § 22 Z2 zweiter Teilstrich EStG 1988 stellt nicht auf die Art der Tätigkeit des wesentlich Beteiligten ab, sondern schließt alle Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art ein.

Aufgrund dieser Feststellungen hat die Abgabenbehörde die streitgegenständlichen Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) für das Jahr 2010 und für das Jahr 2011 sowie über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2010 und für das Jahr 2011 am 26. November 2012 erlassen.

Der Aktenlage ist allerdings zu entnehmen, dass die vom GF AA an die XX in Rechnung gestellten Leistungen des Jahres 2010 den Monaten April, August und November zuzuordnen sind, die in Rechnung gestellten Leistungen des Jahres 2011 den Monaten März, Juli, August und November.

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte die Bf aus, dass der Auffassung der Abgabenbehörde insofern nicht gefolgt werden könne, als die Bf und das nicht protokollierte Einzelunternehmen AA zwei eigenständige Rechtsobjekte seien, welche im Vertragsverhältnis zueinander stehen würden.

Die Beschwerde wurde am 9. September 2013 mit BVE abweisend erledigt, mit der Begründung, dass die im Rahmen der GPLA-Prüfung festgestellten Beträge als Vergütungen iSd § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG anzusehen und somit in die Bemessungsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag bzw zum Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen wären.

Die Bf beantragte in der Folge die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, der im Vorlagebericht vom 17. Oktober 2013 seitens der Abgabenbehörde nachgekommen wurde.

Rechtslage:

§ 201 BAO 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 bekanntgegebene 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 selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(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,

2. (Anm.: aufgehoben durch das BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

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

Die Bestimmungen des § 201 BAO regeln, in welchen Fällen bei sogenannten Selbstbemessungsabgaben eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen kann bzw. muss.

Nach Abs 4 leg cit kann innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres in einem Bescheid erfolgen.

Gemäß § 41 Abs 3 FLAG 1967 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer gewährt worden sind. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG 1988. Der Beitragszeitraum für die Erhebung des Dienstgeberbeitrages ist also der Kalendermonat.

Nach Maßgabe der Bestimmungen des § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz kann ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag eingehoben werden.

Erwägungen:

Selbstbemessungsabgaben sind Abgaben, bei denen der Abgabenschuldner die Abgaben selbst zu berechnen und zu entrichten hat, ohne vorherige abgabenbehördliche Tätigkeiten wie etwa bescheidmäßige Festsetzungen abwarten zu dürfen (Ritz, BAO; § 201 Tz 1).

Beim DB und beim DZ handelt es sich um eine Selbstbemessungsabgabe, die vom Arbeitgeber zu berechnen und abzuführen ist, ohne dass das zuständige Finanzamt in diesen Vorgang eingebunden ist. Eine bescheidmäßige Festsetzung ist daher nur in den Fällen des § 201 BAO möglich. Dabei ist die Festsetzung zusammengefasst auch für mehrere Beitragszeiträume eines Kalenderjahres zulässig (Kuprian in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 41 ff Rz 95 und 96).

Bei den angefochtenen Bescheiden handelt es sich um zusammengefasste Festsetzungen, nämlich um den DB und den DZ für sämtliche Monate der Jahre 2010 und 2011 (lt Bescheid: *für das Jahr 2010; für das Jahr 2011*).

Die zusammengefasste Festsetzung darf nur für Abgaben erfolgen, für die ein Festsetzungsbedarf iSd § 201 BAO gegeben ist. Abgaben, die richtig berechnet und der Abgabenbehörde bekannt gegeben wurden, sind von solchen Festsetzungen

ausgeschlossen (*Schwaiger*, SWK 22/2010, S 695ff; siehe dazu auch *Ritz*, BAO. § 201 Tz 44).

Im vorliegenden Fall umfassen die angefochtenen Bescheide alle 12 Monate des Jahres 2010 und alle 12 Monate des Jahres 2011. Eine zusammengefasste Festsetzung in einem Bescheid kann nur einheitlich beurteilt werden. Da die angefochtenen Bescheide (auch) über einen Besteuerungszeitraum absprechen, über den nicht abzusprechen ist, erweisen sie sich dadurch als rechtswidrig und sind aus formellen Gründen ersatzlos aufzuheben (siehe dazu ua UFS 19. Dezember 2012, RV/0547-S/12).

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen dieses Erkenntnis des Bunfesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG die Revision zulässig, da eine entsprechende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt.

Salzburg-Aigen, am 26. Mai 2015