



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 3. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 19. Jänner 2009 betreffend die Abweisung eines Antrages auf Festsetzung des Dienstgeberbeitrages gemäß § 201 BAO für den Zeitraum Jänner 2003 bis Dezember 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der Antrag des Berufungswerbers (Bw.) vom 29. Dezember 2008 auf Festsetzung des Dienstgeberbeitrages gemäß § 201 BAO für den Zeitraum Jänner 2003 bis November 2007 als verspätet zurückgewiesen und für den Zeitraum Dezember 2007 als unbegründet abgewiesen wird.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schriftsatz vom 29. Dezember 2008 begehrte der Berufungswerber (Bw.) die Rückzahlung der von ihm für die Jahre 2003 bis 2007 entrichteten Dienstgeberbeiträge in einem Ausmaß von insgesamt 8.496,74 Euro. Einer diesem Antrag beigelegten Bestätigung des Bundessozialamtes sei zu entnehmen, dass bei einem Dienstnehmer des Bw. ein Grad der Behinderung von 50 vH seit dem Jahr 2003 vorliege. Demzufolge sei der Lohnaufwand für diesen Dienstnehmer von der Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag herauszurechnen.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 19. Jänner 2009 ab. Entsprechend der vorgelegten Bestätigung liege bei dem betreffenden Dienstnehmer zwar seit 2003 eine

Behinderung von 50 vH vor, dem Kreis der begünstigten Behinderten gehöre der Dienstnehmer aber laut Bescheid des Bundessozialamtes erst ab 8. April 2008 an.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 3. Februar 2009. Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Im April 2008 habe der Dienstnehmer beim Bundessozialamt den Antrag auf Feststellung des Grades der Behinderung gestellt. Mit 2. Dezember 2009 sei ein Bescheid ergangen, demzufolge er dem Kreis der begünstigten Behinderten angehöre. Der Grad der Behinderung betrage 50 vH Gleichzeitig habe das Bundessozialamt bestätigt, dass der Grad der Behinderung bereits zumindest seit dem Jahr 2003 bestehe.

Vergleichbare Dienstnehmer seien arbeitsunfähig oder gar Pensionsbezieher. Ein weiterer Punkt, der die Situation veranschaulichen solle, sei, dass der Dienstnehmer im Kalenderjahr 2006 lediglich in einer 30-Stunden-Woche beschäftigt gewesen sei. Allein in diesem Zeitraum sei eine Reduktion von Dienstnehmer- und Dienstgeberanteil, also Sozialversicherung und Lohnabgaben in der Höhe von rund 5.000,00 Euro erfolgt.

Die Erkrankung habe in den Jahren 1998 und 1999 ihren Anfang genommen. Im Jahr 2000 sei schließlich ein langer stationärer Aufenthalt im Krankenhaus gefolgt. Seit nahezu 10 Jahren liege somit eine Einschränkung der wirtschaftlichen Tätigkeit des Dienstnehmers vor. Ein Leistungseinbruch lasse sich auch daran erkennen, dass in den Jahren vor 2000 noch durchschnittlich 30 Überstunden monatlich geleistet worden seien. Im Jahr 2008 zeige sich lediglich eine Überstundenleistung von vier Überstunden monatlich.

Im Zuge dieser Ereignisse sei es auch erforderlich gewesen, einen reibungslosen Ablauf in der Personalverrechnung, besonders in der Betreuung der Klienten, zu gewährleisten. Aus diesem Grund habe auch eine Bilanzierungskraft die Prüfung zum Personalverrechner absolvieren müssen, um den Ausfall des Dienstnehmers überbrücken zu können. Das Jahr 2002 sei von einem längeren Ausfall geprägt gewesen. In den Jahren 2005 und 2006 sei es wieder zu stationären Aufenthalten im Krankenhaus gekommen.

Gemäß der Bestätigung des Bundessozialamtes (Antragstellung im April 2008 mit rückwirkender Feststellung ab 2000) liege ein Grad der Behinderung von 50 % seit zumindest dem Jahr 2003 vor (vergleiche dazu die Anlage).

Bei der Arbeitnehmerveranlagung, insbesondere bei den außergewöhnlichen Belastungen, werde diesem Umstand insofern Genüge getan, als der pauschale Freibetrag für eine Behinderung von 50 % anerkannt werde. Der Dienstgeber hingegen komme erst durch den Bescheid des Bundessozialamtes in den Genuss der Befreiung von der Bemessungsgrundlage des DB. Hier werde offensichtlich mit zweierlei Maß gemessen.

Nach dem BEinstG verstehe man unter begünstigten Behinderten österreichische Staatsbürger mit einem Grad der Behinderung von mindestens 50 %. Gemäß der Bestätigung des

Bundessozialamtes liege beim betreffenden Dienstnehmer eine Behinderung von 50 % seit 2003 vor.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2009 als unbegründet ab.

Mit dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 17. März 2009, in dem das Berufungsvorbringen im Wesentlichen unverändert wiederholt wurde, gilt das Rechtsmittel wiederum als unerledigt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Dem Berufungsverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Herr M. war im hier maßgeblichen Zeitraum 2003 bis einschließlich 2007 beim Bw. beschäftigt. Mit Bescheid vom 2. Dezember 2008, OB: 00000, VN: XXXX, stellte das Bundessozialamt fest, dass der genannte Dienstnehmer des Bw. aufgrund des am 8. April 2008 eingelangten Antrages ab 8. April 2008 dem Kreis der begünstigten Behinderten angehört. In der Mitteilung vom 21. November 2008 bestätigte das Bundessozialamt zudem, dass der festgestellte Grad der Behinderung von 50 vH zumindest seit 2003 besteht.

Mit seinem am 31. Dezember 2008 eingebrachten Antrag vom 29. Dezember 2008 begehrte der Bw. die Rückzahlung der von ihm in den Jahren 2003 bis 2007 entrichteten Dienstgeberbeiträge im Ausmaß von 8.496,74 Euro.

Die Bekanntgabe der selbstberechneten Beträge an Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2007 erfolgte zu nachstehend angeführten Zeitpunkten:

2003		2004		2005	
Zeitraum	Bekanntgabe	Zeitraum	Bekanntgabe	Zeitraum	Bekanntgabe
01/2003	24.02.2003	01/2004	19.02.2004	01/2005	23.02.2005
02/2003	21.03.2003	02/2004	19.03.2004	02/2005	21.03.2005
03/2003	22.04.2003	03/2004	21.04.2004	03/2005	22.04.2005
04/2003	19.05.2003	04/2004	24.05.2004	04/2005	23.05.2005
05/2003	24.06.2003	05/2004	21.06.2004	05/2005	21.06.2005
06/2003	21.07.2003	06/2004	21.07.2004	06/2005	20.07.2005
07/2003	27.08.2003	07/2004	23.08.2004	07/2005	19.08.2005
08/2003	18.09.2003	08/2004	20.09.2004	08/2005	21.09.2005
09/2003	20.10.2003	09/2004	19.10.2004	09/2005	19.10.2005

10/2003	19.11.2003	10/2004	24.11.2004	10/2005	22.11.2005
11/2003	18.12.2003	11/2004	21.12.2004	11/2005	22.12.2005
12/2003	20.01.2004	12/2004	21.01.2005	12/2005	19.01.2006
2006		2007			
Zeitraum	Bekanntgabe	Zeitraum	Bekanntgabe		
01/2006	20.02.2006	01/2007	20.02.2007		
02/2006	20.03.2006	02/2007	20.03.2007		
03/2006	20.04.2006	03/2007	19.04.2007		
04/2006	19.05.2006	04/2007	22.05.2007		
05/2006	20.06.2006	05/2007	21.06.2007		
06/2006	20.07.2006	06/2007	23.07.2007		
07/2006	22.08.2006	07/2007	22.08.2007		
08/2006	22.09.2006	08/2007	20.09.2007		
09/2006	19.10.2006	09/2007	22.10.2007		
10/2006	23.11.2006	10/2007	21.11.2007		
11/2006	22.12.2006	11/2007	21.12.2007		
12/2006	22.01.2007	12/2007	22.01.2008		

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den Angaben und Vorbringen des Bw. sowie aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten.

Bei verständiger Würdigung des Antrages vom 29. Dezember 2008 ist darunter das Begehren zu verstehen, wegen unrichtiger Selbstberechnung und Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben diese in richtiger Höhe (nach Ansicht des Bw. mit Null) festzusetzen, damit die Rückzahlung (§ 239 BAO) des dadurch entstehenden Guthabens beantragt werden kann (VwGH 13.5.2003, 2001/15/0097).

§ 201 BAO idF BGBl I 2005/161 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 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
  4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist, oder
  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 oder
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 und 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) in der für den hier maßgeblichen Zeitraum geltenden Fassung haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

Nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 sind Dienstnehmer u.a. Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen.

Der Beitrag des Dienstgebers ist von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Arbeitslöhne, die an Dienstnehmer gewährt werden, die als begünstigte Personen gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellungsgesetzes beschäftigt werden, gehören gemäß § 41 Abs. 4 lit. e FLAG 1967 nicht zur Beitragsgrundlage.

Begünstigte Behinderte im Sinne des Behinderteneinstellungsgesetzes sind österreichische Staatsbürger mit einem Grad der Behinderung von mindestens 50 vH (§ 2 Abs. 1 BEinstG).

Als Nachweis für die Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten gilt gemäß § 14 Abs. 1 BEinstG (idF BGBI I Nr. 150/2002) der letzte rechtskräftige Bescheid über die Einschätzung des Grades der Minderung der Erwerbsfähigkeit mit mindestens 50 vH

- a) eines Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (der Schiedskommission) bzw. des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen oder der Bundesberufungskommission im Sinne des Bundesberufungskommissionsgesetzes, BGBI. I Nr. 150/2002;
- b) eines Trägers der gesetzlichen Unfallversicherung bzw. das Urteil eines nach dem Arbeits- und Sozialgerichtsgesetz, BGBI. Nr. 104/1985, zuständigen Gerichtes;
- c) eines Landeshauptmannes (des Bundesministers für Arbeit, Gesundheit und Soziales) in Verbindung mit der Amtsbescheinigung gemäß § 4 des Opferfürsorgegesetzes;
- d) in Vollziehung der landesgesetzlichen Unfallfürsorge (§ 3 Z 2 Beamten-, Kranken- und Unfallversicherungsgesetz, BGBI. Nr. 200/1967).

Die Feststellung des Grades der Minderung der Erwerbsfähigkeit im Nachweis gilt zugleich als Feststellung des Grades der Behinderung. Die Zugehörigkeit zum Personenkreis der begünstigten Behinderten (§ 2) auf Grund der in lit. a bis d genannten Nachweise erlischt mit Ablauf des dritten Monates, der dem Eintritt der Rechtskraft des jeweiligen Bescheides bzw. Urteiles folgt, sofern nicht der begünstigte Behinderte innerhalb dieser Frist gegenüber dem Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen erklärt, weiterhin dem Personenkreis der nach diesem Bundesgesetz begünstigten Behinderten angehören zu wollen.

Liegt ein Nachweis im Sinne des Abs. 1 nicht vor, hat gemäß § 14 Abs. 2 BEinstG auf Antrag des Behinderten das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen unter Mitwirkung von ärztlichen Sachverständigen den Grad der Behinderung einzuschätzen und bei Zutreffen der im § 2 Abs. 1 angeführten sonstigen Voraussetzungen die Zugehörigkeit zum Kreis der nach diesem Bundesgesetz begünstigten Behinderten (§ 2) sowie den Grad der Behinderung (Abs. 3) festzustellen. Hinsichtlich der ärztlichen Sachverständigen ist § 90 des Kriegsopfersorgungsgesetzes 1957, BGBI. Nr. 152, anzuwenden. Die Begünstigungen nach diesem Bundesgesetz werden mit dem Zutreffen der Voraussetzungen, frühestens mit dem Tag des Einlangens des Antrages beim Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen wirksam. Sie werden jedoch mit dem Ersten des Monates wirksam, in dem der Antrag eingelangt ist, wenn dieser unverzüglich nach dem Eintritt der Behinderung (Abs. 3) gestellt wird. Die Begünstigungen erlöschen mit Ablauf des Monates, der auf die Zustellung des Bescheides folgt, mit dem der Wegfall der Voraussetzungen für die Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten rechtskräftig ausgesprochen wird.

In der Berufung wird die Auffassung vertreten, dass § 41 Abs. 4 lit e FLAG 1967 auch dann anzuwenden sei, wenn bei einem Dienstnehmer ein Grad der Behinderung von 50 v.H. vom Bundessozialamt zwar rückwirkend (seit 2003) bestätigt wurde, aber dessen Zugehörigkeit

zum Kreis der begünstigten Behinderten für diesen vergangenen Zeitraum (hier 01/2003 bis 12/2007) weder durch einen rechtskräftigen Bescheid nach § 14 Abs. 1 BEinstG noch durch einen Bescheid des Bundessozialamtes nach § 14 Abs. 2 BEinstG festgestellt wurde.

Diesem Berufungsvorbringen steht die bisherige Rechtsprechung der Höchstgerichte entgegen:

In seiner Entscheidung vom 11. August 2006, 9 ObA 86/06x (im Wesentlichen gleichlautend auch 9 ObA 48/08m vom 4. August 2009) führte der Oberste Gerichtshof aus:

*„.... Wie der Oberste Gerichtshof in mehreren Entscheidungen ausgesprochen hat (4 Ob /84; 14 Ob 196/86; 9 ObA 304/88 ua), wurde mit der Ergänzung des § 14 Abs. 2 Invalideneinstellungsgesetzes 1969 (InvEG; seit der Novelle BGBl 1988/721 Behinderteneinstellungsgesetz bzw. BEinstG) im Rahmen der Novelle BGBl 1979/111 klargestellt, dass der Bescheid, mit dem über die Zugehörigkeit einer Person zum Kreis der nach § 2 Abs. 1 InvEG begünstigten Invaliden (seit BGBl 1988/721 „Behinderten“) abgesprochen wird, nicht rechtsgestaltend wirkt, aber feststellenden Charakter in Bezug auf das Bestehen der Invalideneigenschaft (seit BGBl 1988/721 „Behinderteneigenschaft“) ab dem im Bescheid genannten Zeitpunkt hat und dem Nachweis der Begünstigung dient. Nach den Gesetzesmaterialien sollte hiedurch die bis dahin feststellbare Rechtsunsicherheit über den Zeitpunkt des Anfalls bei Zivilbehinderten beseitigt werden (RV 1158 BlgNR 14. GP 15). Das Gesetz stellte im Übrigen klar, dass seine Begünstigungen (erst) mit dem Zutreffen der Voraussetzungen - „frühestens“ jedoch mit dem Ersten des Monats, in dem der Antrag eingebracht worden ist - wirksam werden. Das Wort „frühestens“ kann bei Berücksichtigung des Zusammenhangs, in dem es vom Gesetzgeber gebraucht wird, nur auf das Zutreffen der Voraussetzungen bezogen werden (9 ObA 304/88 ua). Daraus folgt aber, dass sich die Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten - entgegen der Annahme der Revisionswerberin - nicht schon aus der bloßen Tatsache des Vorliegens eines bestimmten Grads der Behinderung ergibt, sondern eines Nachweises durch einen rechtskräftigen Bescheid iSd § 14 Abs. 1 BEinstG bzw., wenn ein solcher nicht vorliegt, eines Bescheids des Bundessozialamts nach § 14 Abs. 2 BEinstG bedarf, mit dem die Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten und der Grad der Behinderung festgestellt werden (Ernst/Haller aaO § 14 Erl 1; Weiß, Der besondere Bestandschutz FN 533; 9 ObA 188/98g; VwGH 25.9.1985, 84/09/0035, Arb 10.575; VwGH 21.11.2000, 2000/11/0266, ARD 5210/13/2001 ua) ....“*

Der Verwaltungsgerichtshof stellte in seinem Erkenntnis vom 21. November 2000, 2000/11/0266, fest:

*„.... Die Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten ergibt sich nicht schon aus der*

*Tatsache des Vorliegens eines Grades der Behinderung von mindestens 50 vH, sondern es bedarf eines Nachweises durch einen rechtskräftigen Bescheid im Sinne des § 14 Abs. 1 Behinderteneinstellungsgesetz bzw., wenn ein solcher nicht vorliegt, eines Bescheides des Bundessozialamtes nach § 14 Abs. 2 leg. cit., mit dem die Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten und der Grad der Behinderung festgestellt wird (siehe dazu Ernst/Haller, Behinderteneinstellungsgesetz (2000), 365). Wenn - wie im Beschwerdefall - ein Nachweis nach § 14 Abs. 1 Behinderteneinstellungsgesetz fehlt und mangels Antragstellung durch den Behinderten ein Bescheid gemäß § 14 Abs. 2 nicht erlassen wird, gehört ein Behindterer nicht zum Kreis der begünstigten Behinderten im Sinne des Behinderteneinstellungsgesetzes. ..."*

Nach der vorliegenden Sachlage stellte das Bundessozialamt mit Bescheid vom 2. Dezember 2008 nach § 14 Abs. 2 BEinstG fest, dass der Dienstnehmer des Bw., Herr M., ab 8. April 2008 dem Kreis der begünstigten Behinderten angehört. Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtsprechung gehörte somit der Dienstnehmer im hier maßgeblichen Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2007 jedoch noch nicht zum Kreis der begünstigten Behinderten im Sinne des Behinderteneinstellungsgesetzes, selbst wenn der festgestellte Grad der Behinderung von 50 vH laut Mitteilung des Bundessozialamtes vom 21. November 2008 zumindest seit 2003 bestand.

Damit waren auch die an diesen Dienstnehmer im genannten Zeitraum gewährten Arbeitslöhne nicht nach § 41 Abs. 4 lit. e FLAG 1967 von der Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag ausgenommen.

Gelangt die Abgabenbehörde zur Annahme, dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig erweist, hat sie den Antrag auf Festsetzung als unbegründet abzuweisen. Der Antrag auf Festsetzung ist zurückzuweisen, wenn er unzulässig ist oder wenn er nicht fristgerecht eingebbracht ist (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 201 Tz 29).

Der hier gegenständliche Antrag des Bw. auf Festsetzung des Dienstgeberbeitrages wurde nach der Aktenlage am 31. Dezember 2008 beim Finanzamt eingebbracht.

Die Bekanntgabe der vom Bw. selbstberechneten Beträge an Dienstgeberbeitrag für die Zeiträume 01/2003 bis 12/2007 erfolgte zu den in obiger Tabelle angeführten Zeitpunkten.

Der mit Schriftsatz vom 29. Dezember 2008 gestellte Antrag auf Festsetzung ist daher hinsichtlich der Zeiträume 01/2003 bis 11/2007 weder innerhalb der Frist eines Monats (§ 201 Abs. 3 Z 1 BAO) noch innerhalb der Frist eines Jahres (§ 201 Abs. 2 Z 1 und 2 BAO) gestellt worden. Wie den oben näher dargestellten Erwägungen zu entnehmen ist, ist auf den vorliegenden Sachverhalt die Bestimmung des § 41 Abs. 4 lit. e FLAG 1967 nicht anzuwenden. Dass angesichts dieser Sachlage die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des

Verfahrens von Amts wegen vorgelegen wären oder dass die Tatbestände des § 201 Abs. 2 Z 4 oder Z 5 BAO erfüllt wären, ist nicht erkennbar.

Da der Antrag des Bw. vom 29. Dezember 2008 somit hinsichtlich der Zeiträume 01/2003 bis 11/2007 als verspätet zurückzuweisen und hinsichtlich des Zeitraumes 12/2007 als unbegründet abzuweisen ist, ist der Spruch des angefochtenen Bescheides vom 19. Jänner 2009 entsprechend abzuändern.

Linz, am 31. August 2012