



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Masseverwalters im Konkurs des Gemeinschuldners GC, vom 14. November 2006 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 18. Oktober 2006 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2003, 2004, 2005 und für den Zeitraum 1-9/2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 12.9.2006 wurde über den Gemeinschuldner der Konkurs eröffnet und nach Verteilung an die Massegläubiger mit Beschluss vom 22.2.2007 aufgehoben. Im Zuge einer den Zeitraum 1.1.2003 bis 12.9.2006 umfassenden Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer fest, dass für einige Arbeitnehmer Auslandsbezüge im Sinne des § 3 Abs 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei abgerechnet worden waren, ohne einen Nachweis in Form von Verträgen und genauen Tätigkeitsnachweisen im Ausland vorzuweisen. Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die nunmehr angefochtenen Bescheide einschließlich den mit der nachgeforderten Lohnsteuer zusammenhängenden Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe, Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag und Säumniszuschlägen.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Masseverwalter unter anderem aus, dass kein ersichtlicher Grund bestehen würde, diese Forderungen festzusetzen. Es sei nicht

berücksichtigt worden, dass die gegenständlichen Werkverträge im Ausland, nämlich in Großbritannien, ausgeführt worden seien. Dies sei dem zuständigen Referenten des Finanzamtes sowohl vom Gemeinschuldner als auch von dessen steuerlichen Vertreter mitgeteilt und nachgewiesen worden.

In einem Ergänzungsersuchen forderte das Finanzamt daraufhin den Masseverwalter auf, das Vorliegen der Begünstigungsvoraussetzungen nachzuweisen und allfällige Werkverträge vorzulegen. Weiters wurden die Prüfungsschritte, wie folgt, wiedergegeben:

Im Zuge der telefonischen Prüfungsankündigung hätte der Masseverwalter den Prüfer auf den steuerlichen Vertreter verwiesen, da er hinsichtlich buchhalterischer Angelegenheiten über keinerlei Informationen oder Unterlagen verfügen würde. Letztendlich hätte das Büro P (zuvor mehrmaliger Wechsel des Steuerberaters) kontaktiert werden können, wobei der zuständige Bearbeiter wegen der nicht bezahlten Honorare die Mitarbeit und die Auskünfte praktisch verweigert habe. Lediglich ein Ordner mit Lohnkonten, Reisekostenaufzeichnungen, Monatsabrechnungen und Stundenaufzeichnungen sei zur Einsichtnahme zur Verfügung gestellt worden.

Im Zuge eines Telefongesprächs mit dem Gemeinschuldner sowie mit weiteren Gesprächen hätte der Prüfer herausfinden können, dass der Gemeinschuldner Arbeitnehmer von der Straße weg angeheuert und ins Ausland entsendet habe, um bei Großbauten Möbel aufzustellen bzw. zu montieren. Auf Grund der mangelnden Qualität und Kontrolle des Personals hätten die Aufträge zum Großteil nicht erfüllt werden können, sodass keine oder nur wenige Einnahmen zugeflossen seien.

Der Prüfer habe vom Gemeinschuldner telefonisch sämtliche Werkverträge mit den Generalunternehmen verlangt, die die Firma G als Subunternehmer für tatsächliche Montagetätigkeiten, die gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerbegünstigt gewesen wären, ausweisen würden. Solche Verträge (z.B. mit den Firmen V GmbH und S GmbH) hätten nicht vorgelegt werden können bzw. seien dem Vernehmen nach zwischen Generalunternehmen und der Firma G als Subunternehmer auch nicht erstellt worden. Das Finanzamt hätte daher das Vorliegen der in § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 genannten Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung nicht überprüfen können und hätte daher vielmehr davon ausgehen müssen, dass nicht alle Voraussetzungen (wie z.B. die "jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgehende Auslandstätigkeit") erfüllt gewesen seien.

Dass dieser Umstand von einem steuerlichen Vertreter auch nachgewiesen worden wäre, sei als unzutreffend zu werten. Vielmehr sei sehr wohl auf den Umstand Bedacht genommen worden, dass Arbeiter nach Großbritannien entsandt worden wären. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung hätte die Steuerbegünstigung nicht zuerkannt werden können, da die

erbrachten Leistungen des Gemeinschuldners den Charakter einer Beistellung von Hilfsarbeitern gehabt haben. Erwähnt werde in diesem Zusammenhang, dass nachträglich keinerlei Reisekosten sondern lediglich die bisher gem. § 3 steuerfrei belassenen Bezüge der Lohnverrechnung unterworfen worden seien. In der Folge ersuchte das Finanzamt, das Vorliegen der Begünstigungsvoraussetzungen nachzuweisen und allfällige Werkverträge vorzulegen.

Der Masseverwalter antwortete diesbezüglich, dass nach Auskunft der Steuerberatungskanzlei P es nicht richtig sei, dass dem Prüfer die Mitarbeit und die Auskunft praktisch verweigert worden wäre. Es sei dem Prüfer Einsicht in diverse Unterlagen gewährt worden. Diverse Urkunden, die der Prüfer ebenfalls sehen wollte, hätten nicht vorgelegt werden können, da solche nicht vorhanden gewesen wären. Auch dem Masseverwalter seien diese vom Gemeinschuldner nicht zur Verfügung gestellt worden.

Das Finanzamt ersuchte daraufhin bei den Firmen T GmbH und VM GmbH & Co KG gemäß § 143 BAO um Darlegung der geschäftlichen Verbindungen mit dem Gemeinschuldner, insbesondere Werkverträge (und Fakturen) im Zusammenhang mit Montageaufträgen im Ausland.

Die Firma T GmbH antwortete diesbezüglich, dass sich die geschäftliche Beziehung mit dem Gemeingläubiger im Jahr 2006 auf 3 reine Montageaufträge von Wand- und Deckenverkleidungen aus vorgefertigten Sperr- und Spanholzplatten in Wien und Niederösterreich bezogen hätten, wobei das notwendige Material für die Arbeiten inklusive Planungsarbeiten komplett von t beigestellt worden sei. Die 3 Aufträge seien jedoch leider nicht, nur teilweise und in so mangelhafter Qualität ausgeführt worden, dass der Schaden beträchtlich gewesen sei.

Die Firma v übermittelte mehrer Rechnungen des Gemeinschuldners, aus denen hervorgeht, dass verschiedene Montagetätigkeiten in England durchgeführt wurden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt nach Erörterung der Rechtslage und dem Hinweis auf die Lohnsteuerrichtlinien darauf, dass unter Bauausführung im weitesten Sinne alle Maßnahme zu verstehen seien, die mit der Errichtung oder Erweiterung von Bauwerken im Zusammenhang stehen würden. Die bloße Einrichtung fertig gestellter Baulichkeiten mit beweglichem Mobiliar und Ähnlichem zähle nicht zu den begünstigten Tätigkeiten (z.B. Aufstellen von Regalen, Büromöbel und sonstiger Einrichtungsgegenstände). Das amtswegige Ermittlungsverfahren habe ergeben, dass der Gemeinschuldner als Subunternehmen mit der Möbelsmontage für verschiedene Generalunternehmen (z.B. Firma V GmbH oder die Firma t GmbH) beschäftigt gewesen wäre.

Verträge über diese Tätigkeiten seien nach Aussage des Gemeinschuldners nicht abgeschlossen worden.

Weiters wurde darauf hingewiesen, dass bezüglich der Auskunft der Firma V GmbH für verschiedene Zeiträume aus dem Jahr 2006 Arbeitszeiten für Montagetätigkeiten in verschiedenen englischen Hotels verrechnet worden seien. Die einzelnen Montagezeiträume seien jedenfalls kürzer als ein Monat. Die von der Firma t GmbH übermittelte Auskunft wurde wörtlich zitiert. Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass die im amtswegigen Ermittlungsverfahren vorgelegten Unterlagen die Steuerfreiheit der im Zuge der Prüfung nachversteuerten Bezüge nicht darzulegen vermögen würden.

Dagegen erhob der Masseverwalter den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 Einkommensteuergesetz 1988 sind Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe (lit. a) für eine begünstigte Auslandstätigkeit (lit. b) von ihren Arbeitgebern beziehen, steuerfrei, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.

a) Inländische Betriebe sind Betriebe von inländischen Arbeitgebern oder inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern.

b) Begünstigte Auslandstätigkeiten sind die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere Unternehmungen sowie die Planung, Beratung und Schulung, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzen im Ausland.

Wie aus dem Wortlaut der gegenständlich in Betracht kommenden Befreiungsbestimmung des § 3 ersichtlich, ist die Gewährung der in Rede stehenden Steuerbefreiung der Einkünfte an bestimmte Voraussetzungen gebunden. Das Finanzamt hat den Masseverwalter nachweislich im Ergänzungsersuchen vom 15.11.2006 (und wohl auch bereits im vorangegangenen Prüfungsverfahren) aufgefordert, die Begünstigungsvoraussetzungen nachzuweisen und allfällige Werkverträge vorzulegen. Nach abschlägiger Antwort des Masseverwalters ermittelte das Finanzamt selbst und hat das Ermittlungsergebnis in der Begründung zur abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 7.2.2007 dargelegt. Unter anderem wurde darauf hingewiesen, dass die einzelnen aufgelisteten Montagezeiträume für Montagetätigkeiten in verschiedenen englischen Hotels jedenfalls kürzer als ein Monat gewesen wären.

Nachdem eine Berufungsvorentscheidung wie ein Vorhalt wirkt (vgl. z.B. VwGH vom 19.9.1995, 91/14/0208) und der Masseverwalter nunmehr nach mehrmaliger Aufforderung mangels geeigneter Unterlagen nicht in der Lage war, die die Begünstigung vermittelnden Voraussetzungen nachzuweisen, kann die Nichtgewährung der Steuerbefreiung der für einige Arbeitnehmer im Sinne des § 3 Abs 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei abgerechneten Auslandsbezüge durch das Finanzamt nicht als rechtswidrig angesehen werden. Es erübrigt sich daher, auf die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung wiedergegebene Rechtsansicht, wonach die bloße Einrichtung fertig gestellter Baulichkeiten mit beweglichem Mobiliar und Ähnlichem nicht zu den begünstigten Tätigkeiten (z.B. Aufstellen von Regalen, Büromöbel und sonstiger Einrichtungsgegenstände) zählen würde, näher einzugehen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 12. April 2007