



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Herwig Aigner, Helmut Schreiter und Mag. Harald Grassel über die Berufung der A GmbH in XY, vom 9. Oktober 2006 gegen den Abweisungsbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 18. September 2006 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum Dezember 2005 nach der am 27. Oktober 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Dezember 2005 erfolgte eine Rückzahlung von (angeblichen) Überbezügen der Jahre 1987 bis 1990 des Dienstnehmers A.

Mit Eingabe vom 22. August 2006 beantragte die Berufungswerberin die Richtigstellung der Höhe des Dienstgeberbeitrages für Dezember 2005.

Das Finanzamt erließ mit 18. September 2006 einen Abweisungsbescheid und begründete diesen wie folgt:

Zahlt ein Arbeitnehmer einen Teil seines Arbeitslohnes nach Ablauf des Kalendermonats, in dem ihm der betreffende Arbeitslohn gewährt wurde, an den Arbeitgeber wieder zurück, ist hinsichtlich der Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen folgendes zu beachten:

Beitragsgrundlage für den Beitrag des Arbeitgebers zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen ist gemäß § 41 Abs. 3 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 die Summe der Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Bundesgebiet beschäftigten Arbeitnehmer (als solche gelten auch die, die zur Dienstleistung ins Ausland entsendet sind) gewährt worden sind.

*Nach dem Wortlaut des Gesetzes kommt es somit bei der Ermittlung der Beitragsgrundlage allein darauf an, was der Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer während eines Kalendermonats an Arbeitslöhnen gewährt (gezahlt) hat und nicht darauf, was er gewähren (zahlen) hätte sollen (siehe dazu **VGH** 2262/56 vom 16.11.1959 = ARD 1260/7).*

Zahlt ein Arbeitnehmer einen Teil des erhaltenen Arbeitslohnes in einem der folgenden Kalendermonate an seinen Arbeitgeber wieder zurück (z.B. weil Einverständnis darüber besteht, dass der seinerzeit gewährte Arbeitslohn zu hoch war), so hat dies keine Auswirkung auf die Höhe der Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag. Der zurückgezahlte Arbeitslohn vermindert weder die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag in dem Kalendermonat, in dem die Rückzahlung erfolgt, noch ist es zulässig, die Beitragsgrundlage in dem Kalendermonat (in den Kalendermonaten) zu berichtigen (also zu vermindern), in dem/in denen der Arbeitslohn seinerzeit ausgezahlt wurde.

Nicht übersehen werden darf, dass die Rechtslage bei der Berechnung der Lohnsteuer anders ist: § 16 Abs. 2 EStG 1972 bestimmt nämlich, dass zu den Werbungskosten auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen zählt, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde (ard) (3459/5/82).

Die Berufungswerberin brachte am 9. Oktober 2006 rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete ausführlich warum eine Rückzahlung von in Vorjahren erzielten Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit seitens des Arbeitnehmers iSd § 16 Abs. 2 EStG 1988 beim Arbeitgeber eine Minderung der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Dienstgeberbeitrages nach den Bestimmungen des FLAG nach sich zu ziehen hat.

Mit Bericht vom 21. November 2006 legte das Finanzamt f. d. 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg die Berufung aus verwaltungsökonomischen Gründen, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 43 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, ist der Dienstgeberbeitrag für jeden Monat bis spätestens zum 15. des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten. Die Bestimmung über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) finden gemäß § 43 Abs. 2 leg. cit. sinngemäß Anwendung.

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und gemäß § 79 Abs. 1 leg. cit. die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubezahlen war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Nach Maßgabe der Bestimmungen des § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 kann ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unter sinngemäßer Anwendung des § 43 FLAG eingehoben werden.

Wenn die Abgabenvorschrift die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist gemäß § 201 BAO in der Fassung vor dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz BGBl. I Nr. 97/2002 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.

Mit Eingabe vom 22. August 2006 beantragte die Berufungswerberin die Richtigstellung der Beträge für Dezember 2005, weil die Rückzahlung eines Teiles des Arbeitslohnes für den Zeitraum 1987 bis 1990 im Dezember 2005 erfolgt ist.

Bei verständiger Würdigung dieses Antrages, ist darunter das Begehren zu verstehen, wegen unrichtiger Selbstberechnung und Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben diese in richtiger Höhe (mit einem Minusbetrag) festzusetzen, damit die Berufungswerberin die Rückzahlung oder Aufrechnung (§ 215 und 239 BAO) des dadurch entstehenden Guthabens beantragen könne.

So wertet etwa der Verwaltungsgerichtshof einen auf Unrichtigkeit der Selbstbemessung einer Abgabe gestützten Rückzahlungsantrag dahin, dass ein solcher Antrag die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur bescheidmäßigen Festsetzung der Abgabe auslöst, wenn eine solche noch nicht erfolgt ist (vgl. etwa das Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 2002, 2002/17/0153, mwN, und auch Stoll, BAO III, S. 2480).

Dem muss entgegen gehalten werden, dass unter den in § 43 Abs. 2 FLAG 1967 genannten „Bestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer)“ ausdrücklich die im 5. Teil des EStG 1988, überschrieben ebenfalls mit „Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer)“, enthaltenen Vorschriften zu verstehen sind. Zwar hat der Arbeitgeber kraft Anordnung in § 62 Z 7 EStG 1988 unter bestimmten Voraussetzungen auch Werbungskosten im Sinn des § 16 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen, jedoch mindern Werbungskosten niemals die Bemessungsgrundlage für den DB und in der Folge für den DZ.

In Streit steht im gegenständlichen Verfahren daher nur, ob diese im Dezember 2005 erfolgte Rückzahlung eines Teiles des Arbeitslohnes für 1987 bis 1990 die Bemessungsgrundlage des Dezembers 2005 für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und in der Folge auch für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) mindert oder nicht.

Vom Vertreter der Berufungswerberin wurde im Zuge der mündlichen Verhandlung neuerlich der Einwand erhoben, dass in § 43 Abs. FLAG 1967 ausgeführt ist, dass die Bestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn sinngemäß Anwendung finden und daher auch eine dem § 16 Abs. 2 EStG 1988 vergleichbare Regelung nicht im FLAG zu suchen sei.

Die sinngemäße Anwendung des § 16 Abs. 2 EStG 1988 im Rahmen des FLAG lasse keine andere Auslegung zu, als dass der für den Bereich des EStG anerkannte Werbungskostencharakter rückgezahlter Arbeitslöhne im Bereich des FLAG entsprechend zu würdigen sei.

Eine dem § 16 Abs. 2 EStG 1988 vergleichbare (Ausnahme-) Regelung ist sowohl dem den DB regelnden Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 als auch dem den DZ regelnden Wirtschaftskammergesetz 1998 fremd (vgl. dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.3.2004, 2001/15/0194, in welchem in einem die Jahre 1999 bis 2000 betreffenden Verfahren offen blieb, ob eine Rückzahlung von Bezügen für einen Teil dieses Zeitraumes tatsächlich, die Bemessungsgrundlage mindernd, erfolgt war).

Eine die Bemessungsgrundlage eines Monats des Kalenderjahres 2005 (und nur dieses Kalenderjahr kann Gegenstand dieses Verfahrens sein) mindernde Berücksichtigung allfällig in diesem Monat zurückgezahlter Einnahmen ist daher jedenfalls nicht möglich.

Über die Berufung war daher, wie im Spruch angeführt, zu entscheiden.

Graz, am 27. Oktober 2009