

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des W.E., gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1998 bis 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der in den Streitjahren ua. als Taxifahrer tätige Berufungsführer wurde jeweils erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt. Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung bei seinem Arbeitgeber wurde festgestellt, dass dem Berufungsführer von den vereinnahmten Entgelten jeweils ein bestimmter Betrag zugekommen ist, der nicht dem Lohnsteuerabzug unterzogen wurde. Nach amtswegiger Berichtigung der Lohnzettel nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001 wieder auf und setzte anstelle der sich aus den Erstbescheiden ergebenden Gutschriften die Einkommensteuer mit 907,61 € (1998), 669,03 € (1999), 395,27 € (2000) und 3.607,26 € (2001) fest.

Mit Schriftsatz vom 6. April 2004 wurde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 und 1999 Berufung erhoben. Begründend führte der Berufungswerber aus, der Arbeitgeber sei gemäß § 79 EStG 1988 verpflichtet, die Lohnsteuer zu ermitteln und an das Finanzamt abzuführen. Es seien vom Finanzamt auch unrichtige Jahreslohnzettel zugrundegelegt worden. Er könne als Dienstnehmer nicht deswegen haftbar gemacht werden, weil der Arbeitgeber seiner Verpflichtung nicht nachgekommen sei. Er habe Auszahlungen erhalten und sei

in gutem Glauben davon ausgegangen, dass die Lohnabgaben ordnungsgemäß abgeführt worden seien.

In der mit Schriftsatz vom 17. Mai 2004 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 erhoben, im Übrigen inhaltsgleichen Berufung beantragte der Berufungsführer, die Haftung mit der Höhe der ursprünglichen Gutschriften aus der Arbeitnehmerveranlagung zu begrenzen, eine darüber hinausgehende Haftungsinanspruchnahme seiner Person sei nach § 83 Abs. 1 EStG 1988 nicht vorgesehen.

Nach Ergehen abweisender Berufungsvorentscheidungen, in denen das Finanzamt darauf hinwies, dass die im Haftungsweg beim Arbeitgeber nachgeforderte Lohnsteuer nach § 46 EStG 1988 nur insoweit anzurechnen sei, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt worden sei und die Inanspruchnahme des Arbeitnehmers im Veranlagungsverfahren nicht beschränkt sei, beantragte der Berufungsführer die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### **Über die Berufungen wurde erwogen:**

Beim Lohnsteuerabzug ist der Arbeitnehmer nach § 83 Abs. 1 EStG 1988 Steuerschuldner, jedoch haftet der Arbeitgeber dem Bund gemäß § 82 EStG 1988 für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Eine unmittelbare Inanspruchnahme des Arbeitnehmers ist nur in den im § 83 Abs. 2 EStG 1988 erschöpfend aufgezählten Fällen zulässig, somit ua. dann, wenn eine Veranlagung von amtswegen (§ 41 Abs. 1 EStG 1988) oder auf Antrag (§ 41 Abs. 2 EStG 1988) durchgeführt wird.

Die vom Regelfall abweichende, durch § 83 Abs. 2 EStG 1988 vorgesehene Beschränkung der Inanspruchnahme des Arbeitnehmers als Steuerschuldner der nicht ein behaltenen und nicht abgeführten Lohnsteuer soll sich nur im Lohnsteuerverfahren auswirken, nicht aber auch im Verfahren zur Veranlagung der Einkommensteuer (vgl. VwGH 15.6.1988, 86/13/0178). Im Falle der Einkommensteuerveranlagung eines Arbeitnehmers wird ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug daher nicht über den Umweg der Haftungsinanspruchnahme des Arbeitgebers geltend gemacht, sondern im Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers korrigiert (vgl. Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer, 21. Lieferung, §§ 82, 83 Tz 2 unter Hinweis auf VfGH 30.9.1997, B 2/96). Insoweit kommt es daher im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zu einer Nachholwirkung. Ob der Arbeitgeber zur Haftung für die Lohnsteuer herangezogen wurde, ist dabei grundsätzlich ohne Bedeutung (vgl. VwGH 20.2.1992, 90/13/0154).

Diese Rechtsauffassung findet eine Stütze auch im § 46 Abs. 1 EStG 1988, wonach eine im Haftungsweg (§ 82 EStG 1988) beim Arbeitgeber nachgeforderte Lohnsteuer nur insoweit anzurechnen ist, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde. Daraus folgt, dass bei der Veranlagung Lohnbezüge auch dann zu erfassen sind, wenn von ihnen zu Unrecht

keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt und der Arbeitgeber zur Haftung herangezogen wurde. Wäre eine Erfassung von Löhnen, hinsichtlich derer der Arbeitgeber zur Haftung gemäß § 82 EStG 1988 herangezogen werden kann, nur im Wege dieser Haftung, nicht jedoch (auch) im Rahmen der Veranlagung des betreffenden Lohnsteuerpflichtigen möglich, so wäre diese Lohnsteueranrechnungsvorschrift widersinnig (vgl. VwGH 15.6.1988, 86/13/0178).

Im Zuge der gegenständlich erfolgten Veranlagung zur Einkommensteuer waren daher im wiederaufgenommenen Verfahren die Einkünfte des Berufungsführer aus nichtselbständiger Arbeit in der vom Prüfer festgestellten Höhe und somit unter Einbeziehung der entnommenen, bisher nicht dem Lohnsteuerabzug unterzogenen Beträge anzusetzen. Inwieweit das Finanzamt nach den nicht näher konkretisierten Ausführungen des Berufungsführers der Steuerberechnung unrichtige Lohnzettel zugrundegelegt habe sollte, war für den unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar. Keinerlei Handhabe bietet das Gesetz auch für die vom Berufungsführer in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 begehrten Begrenzung der Nachforderung mit dem Betrag der ursprünglichen Gutschrift, würde in einem solchen Fall die Nachholwirkung entgegen obigen Ausführungen doch nur hinsichtlich eines Teiles der bisher nicht dem Lohnsteuerabzug unterzogenen Einkünfte eintreten.

Ergänzend wird auch darauf hingewiesen, dass für den Arbeitgeber grundsätzlich die Möglichkeit besteht, die nicht einbehaltene, ihm mit Haftungsbescheid nachträglich vorgeschriebene Lohnsteuer vom Arbeitnehmer zurückzufordern (vgl. Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer, 21. Lieferung, §§ 82, 83 Tz 2 und die dort angeführten Judikate).

Den Berufungen konnte aus den dargelegten Gründen somit kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 17. August 2004