

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache der Bf., vom 30.01.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien 2/20/21/22 vom 18.12.2012 betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages jeweils für die Jahre 2007, 2008 und 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) handelte es sich um ein deutsches Unternehmen welches von Herbst 2007 bis Herbst 2009 in Österreich tätig war. Dies insofern als ein Arbeitnehmer in diesem Zeitraum für die Bf. als Vertriebsmitarbeiter in Österreich eingestellt war. Das Arbeitsverhältnis bestand unstrittig im Zeitraum 15.8.2007 bis 2.10.2009.

Im Antrag der Bf. vom August 2007 auf Vergabe einer Steuernummer war als Adresse in Österreich der Wohnsitz des Angestellten angegeben. Die Adresse, Wien1, wurde im Antrag als "Dienstgeberadresse" angeführt.

Der Bf. wurde im September 2007 durch das zuständige Finanzamt eine Steuernummer für die Festsetzung und Einhebung des Dienstgeberbeitrages sowie der Lohnsteuer erteilt.

Ab November 2010 fand bei der Bf. für die Jahre 2007 bis 2009 eine Lohnsteuerprüfung statt. Wie Schriftstücken aus dem Arbeitsbogen des Prüfers zu entnehmen war, stand als Auskunftsperson der Geschäftsführer der Bf. zur Verfügung.

Der Niederschrift vom 17.12.2012 war zu entnehmen, dass aufgrund des festgestellten Sachverhalts Dienstgeberbeiträge und Lohnsteuer für die geprüften Jahre festgesetzt wurden. Die Bf. wurde mit Bescheiden vom 18.12.2012 als Arbeitgeberin zur Haftung für die festgesetzten Abgaben herangezogen.

Der Prüfer hielt fest, dass die Bf. ab Herbst 2007 einen Arbeitnehmer, Herrn K., für die Abwicklung der Geschäfte in Österreich beschäftigte. Der Arbeitnehmer stellte der Bf. Geschäftsräume in der Wien2 zur Verfügung und habe dafür Spesen ersetzt bekommen. Ermittlungen der Behörde ergaben, dass die Bf. in ihrer Internetpräsentation auf eine Wiener Niederlassung hingewiesen habe. Auf Geschäftspapieren und Visitenkarten sei

die Adresse Wien2 angegeben gewesen. Es sei somit eine Betriebsstätte in Österreich vorgelegen.

Die Bf. habe daher als Arbeitgeberin in Österreich die lohnabhängigen Abgaben abführen bzw. entrichten müssen. Die Bf. habe gegenüber der Behörde erklärt, dass es mit dem Arbeitnehmer eine Vereinbarung gegeben habe, dass dieser die Lohnabgaben selbst abführen müsse. Es seien ihm dafür die entsprechenden Beträge überwiesen worden. Er habe davon die Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge bei der Sozialversicherung geleistet. Im Arbeitsvertrag vom 11.7.2007 habe es keinen Hinweis auf die Verpflichtung zur Entrichtung der Lohnabgaben gegeben. Der Arbeitnehmer habe höhere Beträge als das vereinbarte monatliche Entgelt von Euro 4.000 überwiesen bekommen.

Die Bf. habe Lohnzettel unterschrieben worin eine Lohnsteuer ausgewiesen gewesen sei. Da die Bf. als Arbeitgeberin für die ordnungsgemäße Abfuhr der Lohnsteuer hafte, sei ihr diese vorzuschreiben.

Die Berechnung der Nachforderungsbeträge sei aufgrund der überwiesenen Beträge unter Abzug der durch den Arbeitnehmer an die Sozialversicherung nachweislich geleisteten Beträge erfolgt.

Infolge der Außenprüfung ergingen am 18.12.2012 **Haftungsbescheide** an die Bf. mit denen die Abgaben für die Jahre 2007 bis 2009 vorgeschrieben wurden. Die daraus resultierenden Nachforderungen betrugen insgesamt für die Lohnsteuer Euro 21.376,33 und für den Dienstgeberbeitrag Euro 4.110,72.

Mit Schreiben vom 30.1.2013 erhob die Bf., vertreten durch ihren Geschäftsführer, M.K., **Berufung** / Widerspruch gegen die Inanspruchnahme aus den ihm (der Bf.) am 9.1.2013 zugewandten Haftungsbescheiden für die Jahre 2007, 2008 und 2009.

Zur Begründung wurde u.a. angeführt, dass die zugesandten Haftungsbescheide nicht eindeutig auf die Bf. als Adressat schließen ließen. Es seien daher die Bescheide formal unkorrekt und nicht als zugestellt zu beurteilen.

Sollte die Behörde davon ausgehen, dass die Zustellung korrekt erfolgt sei, werde als Begründung der Beschwerde angeführt, dass die Bf. keine Betriebsstätte in Österreich geführt habe und der österreichische Außendienstmitarbeiter die angeführten Abgaben geschuldet habe.

Die Darstellung im Bericht über die Außenprüfung, dass die Bf. eine Betriebsstätte in Österreich unterhalten habe, sei nicht korrekt.

Der Arbeitnehmer sei bei der Bf. als Vertriebsmitarbeiter eingestellt und mit Kundenbetreuung vor Ort, Neukundenakquise und Aufbau von Kundenbeziehungen beauftragt worden. Bereits vor Abschluss des Arbeitsvertrages seien das Finanzamt Wien und die Gebietskrankenkasse telefonisch sowie mit einem Schreiben in Kenntnis gesetzt worden, dass die Bf. als Arbeitgeberin einen österreichischen Mitarbeiter beschäftigen, aber keine Betriebsstätte in Österreich begründen werde. Vor dem Antrag auf Erteilung einer Steuernummer sei gegenüber der Bf. von einem Mitarbeiter des Finanzamtes, Herrn G., bestätigt worden, dass keine Betriebsstätte vorliege.

Es habe zwischen der Bf. und dem Arbeitnehmer eine Vereinbarung gem. Art. 109-VO 574/72 (EG-VO über soziale Sicherheit) bestanden. Dadurch sei der Arbeitnehmer verpflichtet gewesen, die Pflichten des Arbeitgebers zur Zahlung der (Sozialversicherungs-)Beiträge zu erfüllen. Die Bf. habe an Herrn K. die entsprechenden Bruttobeträge inkl. Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge ausgezahlt. Dieser hätte die Beiträge zur Sozialversicherung geleistet, jedoch die Lohnabgaben trotz Wissens um seine Verpflichtung nicht entrichtet. Der seitens der Bf. erstellte Lohnzettel sei von Herrn K. angefordert worden um auf dieser Basis die noch nicht abgeführten Steuerzahlungen für 2007 und 2008 durchzuführen. Die Bf. sei sich sicher gewesen, dass der Arbeitnehmer seine Abgabenverpflichtungen auch erfüllt habe.

Die Bf. habe keine Betriebsstätte in Österreich gehabt, da die vom Arbeitnehmer in der Wien2 privat genutzten Räume zu keiner Zeit von der Bf. angemietet waren. Herr K. nutzte einen Arbeitsplatz in seiner eigenen Wohnung, Wien1. Die mit der Außendienstmitarbeiter Tätigkeit zusammenhängenden Kosten seien ersetzt worden. Die Angabe der Adresse Wien2 diene auf Bitten von Herrn K. lediglich als Briefkastenadresse.

Der Bf. seien zu keiner Zeit Räume zur Verfügung gestanden, in denen Personal einen festen Arbeitsplatz gehabt hätte oder Kunden für Informationsgespräche und Abwicklung von Verträgen eingeladen werden konnten. Es habe aus lizenztechnischen Gründen in Österreich kein Produktlager gegeben. Der Versand der Waren oder die Fakturierung seien ausschließlich aus Deutschland vorgenommen worden.

Der Hinweis auf eine Niederlassung in Wien in der Internetpräsentation sei aufgrund von Missverständnissen bei der Gestaltung der Internetseite entstanden.

Die Finanzverwaltung sei seit August 2007 informiert gewesen, dass für die Bf. ein Arbeitnehmer in Wien tätig war und dieser Abgaben zu leisten hätte.

Es stelle sich daher auch die Frage, warum erst Ende Dezember 2012 durch einen Betriebsprüfungsbericht festgestellt wurde, dass die Bf. die Abgaben zu leisten habe. Der Geschäftsführer hielt im Rechtsmittel fest, dass die Haftungsinanspruchnahme der Bf. für ihn ausgeschlossen sei.

Es wurde daher der Antrag gestellt, das Verfahren gegenüber der Bf. einzustellen.

Dem Rechtsmittel lagen mehrere Schriftstücke bei, u.a.:

- der Antrag vom 6.8.2007 an das zuständige Finanzamt um Erteilung einer Steuernummer wegen der Beschäftigung eines Dienstnehmers in Wien mit dem Hinweis, dass die Bf. aufgrund der Auskunft der Behörde keine Betriebsstätte begründe da der Arbeitnehmer von seinem Wohnsitz aus tätig werde;
- eine mit 1.8.2007 datierte Telefonnotiz betreffend *"Anstellung eines Arbeitnehmers in Österreich bei einer Deutschen GmbH. Ort der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit ist die Wohnung des Arbeitnehmers"*. Es waren darin ein Telefonat mit der Wiener Gebietskrankenkasse wegen der Abwicklung der Sozialversicherung und ein Telefonat mit einem Mitarbeiter des FA Wien 21 und 22 wegen der Vorgangsweise betreffend die Lohnsteuer angeführt. Als Fazit aus den Telefonaten war festgehalten, dass dem Arbeitnehmer ein Bruttogehalt zzgl. Dienstgeberbeitrag und Arbeitgeberanteile zur

Sozialversicherung ausbezahlt werden. Von diesem Betrag zahle der Arbeitnehmer seine Sozialversicherungsbeiträge und die Lohnsteuer an die zuständigen Stellen. Der Dienstgeberbeitrag von 4,5% werde unter Angabe der Steuernummer des Arbeitgebers an das zuständige Finanzamt bezahlt.

Die Telefonnotiz enthielt keinerlei Angaben, Unterschrift oder Namen, woraus zu ersehen gewesen wäre, wer diese erstellt hatte.

- das Schreiben des zuständigen Finanzamtes vom 13.9.2007 über die Erteilung der Steuernummer für die "*Festsetzung und Einhebung des Dienstgeberbeitrages und der Lohnsteuer*" adressiert an die Bf. unter der Adresse Wien1;
- die Vereinbarung (Formular der Sozialversicherung) nach Art. 109 - VO 574/72 zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber; gezeichnet von der Bf. am 16.8.07;
- ein E-Mail des Arbeitnehmers an die Bf. (den Geschäftsführer der Bf.) vom 6.5.2009 betreffend Lohnzettel, Zahlungen an die Sozialversicherung für Sonderzahlungen u.a.;
- eine undatierte Aufstellung (Abrechnung) Bruttoarbeitslohn/Auszahlung ohne Angaben über Aussteller, Zeitraum, Monat, Jahr etc.;
- E-Mails des Arbeitnehmers an die Bf. vom 28.4.2009 mit der Bitte um Erstellung der Lohnzettel für 2007 und 2008 sowie E-Mail vom 11.6.2009 betreffend u.a. ausständige (Gehalts-)Zahlungen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 2.8.2013 wurde das Rechtsmittel abgewiesen. Angeführt war, dass die angefochtenen Bescheide am 18.4.2013 neuerlich zugestellt worden waren. Die Behörde führte grundsätzlich wie durch den Prüfer festgestellt aus. Es liege demnach eine Betriebsstätte der Bf. in Österreich vor und hätte die Bf. ihre Verpflichtungen als Arbeitgeberin ausüben müssen. Hinsichtlich der Entrichtung des Dienstgeberbeitrages zum Familienlastenausgleichsfond komme es nur auf die in Österreich gegebene Sozialversicherungszuständigkeit an; nicht auf das Vorliegen einer inländischen Betriebsstätte. Die unstrittig von der Bf. unterzeichneten Lohnzettel für 2007 und 2008 wiesen eine einbehaltene Lohnsteuer aus. Diese wäre an das Finanzamt abzuführen gewesen. Herr K. habe zwar mehr als den vereinbarten Betrag überwiesen bekommen, habe aber keine Lohnabgaben abgeführt. Der Arbeitgeber hafte für die zeitgerechte Abfuhr bzw. die Entrichtung der Lohnabgaben. Es sei der Arbeitgeber für die Haftung in Anspruch zu nehmen gewesen.

Im Verfahren vor dem Arbeitsgericht sei entschieden worden, dass die Bf. eine Nettozahlung an den Arbeitnehmer zu leisten hatte mit der sämtliche gegenseitige Ansprüche abgegolten wären. Die Zahlung sei nach 2009 erfolgt. Der Umstand der Nettozahlung bedeute, dass auch das Arbeitsgericht davon ausgegangen sei, dass die Bf. die Lohnabgaben zu tragen habe. Somit habe auch eine andere Behörde als das Finanzamt eine Betriebsstätte in Österreich unterstellt. Aufgrund der Betriebsstätte hafte die Bf. für die Lohnsteuer und den Dienstgeberbeitrag.

Die Bf. stellte mit Schreiben vom 3.9.2013 einen **Antrag** auf Entscheidung über die Berufung gegen die Haftungsbescheide vom 18.12.2012 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die Bf. beharrte darauf, dass sie zu keiner Zeit eine Betriebsstätte in Österreich unterhalten habe. Dies sei ihr auch vom Finanzamt am 6.8.2007 vorab bestätigt worden. Die Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung entsprächen nicht den Tatsachen und sei der Sachverhalt in ihrem Rechtsmittel vom 13.1.2013 dargestellt worden. Die Bf. habe sämtliche Abgaben an Herrn K. bezahlt und hätte sich dieser verpflichtet gehabt die Abgaben abzuführen.

Das Arbeitsgericht sei der Auffassung gewesen, dass Herr K. Abgaben schulde. Die Vergleichssumme von Euro 15.000 sei netto vereinbart worden, weil die Abgaben bereits zuvor an Herrn K. gezahlt worden seien.

Die Bf. hielt ihre Anträge aufrecht und hielt fest, dass etwaige Ansprüche des Finanzamtes Wien aus dem Jahr 2007 bereits verjährt seien.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 2.10.2013 vorgelegt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Im Sinne des **§ 323 Abs. 38 BAO gF** sind durch das Bundesfinanzgericht (BFG) die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Gegenständlich ist somit über die nunmehr als Beschwerde geltende Berufung der Bf. zu entscheiden.

Strittig war, ob die Abgabenbehörde die Bf. zu Recht zur Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnabgaben der Jahre 2007 bis 2009 herangezogen hat, da diese nach Ansicht der Behörde im fraglichen Zeitraum eine Betriebsstätte in Österreich unterhalten hatte.

Unstrittig war, dass für die Bf., ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, in Österreich in der Zeit von 15.8.2007 bis 2.10.2009 ein Arbeitnehmer tätig war. Ein diesbezüglicher Arbeitsvertrag lag vor. Darin war eine Bruttovergütung von Euro 4.000 vereinbart. Wie den Steuerakten zu entnehmen war, war die Bf. unter der Adresse Wien1, der Wohnung des Arbeitnehmers, bei der zuständigen Abgabenbehörde steuerlich erfasst.

Hinsichtlich eines durch die Bf. im Rechtsmittel relevierten Zustellmangels war auf § 7 ZuStG zu verweisen.

Demnach gilt eine Zustellung bei einem etwaig mangelhaftem Zustellverfahren dennoch als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Eine Heilung eines Zustellmangels ist somit auch bei Nennung einer etwaig falschen Abgabestelle möglich.

Ein Schriftstück gilt dann iSd § 7 ZustG als 'tatsächlich zugekommen' und ein bei der Zustellung unterlaufener Mangel dann als geheilt, wenn das Schriftstück in die Hände des Empfängers gelangt. Ein nachträgliches Berufen auf einen Zustellmangel ist dann nicht

möglich, wenn dem 'Zustellinhalt gemäß reagiert' wurde, insbesondere eine Verfügung über das Schriftstück getroffen wurde und es zu einer 'Heilung durch Einlassung' gekommen ist (vgl. OGH Beschluss 30. Juli 2007, 8 Ob 69/07s, VwGH 20.1.2015, Ro 2014/09/0059).

Die Bf. bezog sich im Rechtsmittel auf die in Rede stehenden Bescheide vom 18.12.2012 und führte an, dass gegen die ihr "*am 9.1. zugegangenen Haftungsbescheide für die Jahre 2007, 2008 und 2009 für die Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge*" Berufung eingelegt werde. Die Bescheide und der Bericht vom 18.12.2012 waren an die Bf. als Empfängerin gerichtet. Aus dem Vorbringen der Bf. ging hervor, dass ihr die Bescheide am 9.1.2013 zugegangen waren.

Selbst wenn die Abgabestelle auf den Bescheiden nicht korrekt angeführt gewesen sein sollte, stand damit außer Zweifel, dass die Schriftstücke der Bf. tatsächlich zugekommen waren.

Durch das tatsächliche Zukommen war die rechtswirksame Zustellung gegeben.

Dadurch, dass die Bf. die Bescheide erhalten hatte, d.h. ihr die Bescheide am 9.1.2013 zugekommen waren, lag ein durch die Bf. behaupteter Zustellmangel nicht vor.

Die Bescheide waren in die Verfügungsmacht der Bf. gelangt und die Bf. hatte sich auf das Rechtsmittelverfahren eingelassen. Im Schriftsatz vom 30.1.2013 wurde auf den Inhalt der Bescheide und auf den Bericht über die Außenprüfung repliziert. Dem nachträglichen Berufen auf einen etwaigen Zustellmangel war, wie ausgeführt, auch durch die Einlassung auf das Verfahren die Grundlage entzogen.

Da die Zustellung somit gegenüber der Bf. als Empfängerin am 9.1.2013 wirksam geworden war, wurden zu diesem Zeitpunkt auch die damit in Zusammenhang stehenden Rechtswirkungen ausgelöst; z.B. der Beginn der Rechtsmittelfrist. Die in der Berufungsvorentscheidung angeführte weitere Zusendung der Bescheide am 18.4.2013 löste aufgrund der bereits erfolgten Zustellung keine Rechtswirkungen aus.

Das Rechtsmittel wurde am 30.1.2013 bei der Abgabenbehörde eingebracht und war daher rechtzeitig.

Weiters waren die folgenden gesetzlichen Bestimmungen der Entscheidung zugrunde zu legen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Gemäß § 47 Abs. 1 EStG 1988 wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), wenn im Inland eine Betriebsstätte (§ 81) des Arbeitgebers besteht. Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 auszahlt.

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und gemäß Abs. 5 dem Arbeitnehmer spätestens mit der

Lohnzahlung für den Lohnzahlungszeitraum eine Abrechnung für den im Kalendermonat ausbezahlten Arbeitslohn auszuhändigen.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Gemäß Abs. 3 hat das Finanzamt die Höhe der rückständigen Lohnsteuer zu schätzen und den Arbeitgeber in Höhe des geschätzten Rückstandes haftbar zu machen (§ 82), wenn die fällige Abfuhr der Lohnsteuer unterbleibt oder die geleistete Abfuhr auffallend gering erscheint.

Gemäß § 81 EStG 1988 gilt als Betriebsstätte für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn jede vom Arbeitgeber im Inland für die Dauer von mehr als einem Monat unterhaltene feste örtliche Anlage oder Einrichtung, wenn sie der Ausübung der durch den Arbeitnehmer ausgeführten Tätigkeit dient; § 29 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) gilt entsprechend.

Gemäß § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

Das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im steuerrechtlichen Sinn zieht - §§ 78 Abs. 1 und 79 Abs. 1 EStG 1988 zufolge - zwangsläufig die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber nach sich. Die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber ist in diesem Fall die vom Gesetz angeordnete Erhebungsform der Einkommensteuer. Kommt ein Arbeitgeber seinen Verpflichtungen zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer nicht nach, so ist der Arbeitgeber mit Haftungsbescheid (§ 82 EStG 1988) zur Entrichtung der Lohnsteuer heranzuziehen.

Gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug der Steuerschuldner.

Aus § 82 EStG 1988 folgt jedoch, dass der Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr, d.h. für die richtige Berechnung der Lohnsteuer, für die vollständige Einbehaltung und die termingerechte Abfuhr der einbehaltenen Beträge an das Finanzamt der Betriebsstätte haftet.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten. Dienstnehmer sind nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967 ist der Beitrag des Dienstgebers 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 dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a und b EStG 1988.

Im Fall der Bf. lag unstrittig ein Arbeitsverhältnis zu einem österreichischen Außendienstmitarbeiter, Herrn K., im Zeitraum von 15.8.2007 bis 2.10.2009 vor. Der

Arbeitnehmer bezog daher aus dem Dienstverhältnis iSd § 25 EStG Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Festzuhalten war, dass die Lohnsteuerabzugspflicht auch für ausländische Arbeitgeber gegeben ist, wenn diese in Österreich für die Dauer von mehr als einem Monat über feste örtliche Einrichtungen verfügen. Auch in der privaten Wohnung eines Mitarbeiters kann eine Betriebsstätte des ausländischen Unternehmens gelegen sein (vgl. *Bernold/Mertens*, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2015, Fragen 81/2 und 81/3 zu § 81).

Die Bf. bestritt in ihrem Rechtsmittel gegen die Haftungsinanspruchnahme für die infolge der Außenprüfung festgesetzten Lohnabgaben, dass sie in den Jahren 2007 bis 2009 über eine Betriebsstätte in Österreich verfügte. Daher habe für sie keine Lohnsteuerabzugspflicht bestanden.

Den Argumenten der Bf., dass sie keine Räumlichkeiten angemietet hatte und auch keine Räume zur Verfügung standen in denen Personal einen festen Arbeitsplatz gehabt hätte oder Kunden eingeladen werden konnten, war entgegen zu halten, dass dies für die Annahme des Vorliegens einer Betriebsstätte nicht erforderlich war.

Der Begriff der Betriebsstätte iSd § 81 EStG ist nicht ident mit dem Begriff der Betriebsstätte iSd § 29 BAO, der an die Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§ 31 BAO) anknüpft.

Der Betriebsstättenbegriff iSd § 81 EStG knüpft an die Einrichtung an, die dem Arbeitnehmer zur Ausübung seiner Tätigkeit dient.

Mit der Formulierung "jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung" knüpft § 81 EStG zwar zunächst auch an die Betriebsstätte im Sinn des § 29 BAO an. Nach § 81 EStG genügt es jedoch, wenn die Einrichtung "der Ausübung einer durch den Arbeitnehmer ausgeführten Tätigkeit dient." Insoweit geht § 81 EStG über den Betriebsstättenbegriff des § 29 BAO hinaus. Nach § 81 EStG ist es auch nicht erforderlich, dass der Arbeitnehmer im Rahmen einer betrieblichen (auf Einkünfteerzielung ausgerichteten) Tätigkeit eingesetzt wird. Es ist nicht notwendig, dass die Räumlichkeiten dem Arbeitgeber gehören oder dass sie an ihn vermietet worden sind; es genügt, wenn sie lediglich zur Verfügung stehen. Dies können auch private Räumlichkeiten, die Wohnung des Dienstnehmers sein an dem dieser seine Tätigkeit ausübt.

Der Aktenlage war zu entnehmen, dass die Bf. an der privaten Adresse des Dienstnehmers in Wien steuerlich erfasst war. Im Schreiben der Abgabenbehörde an die Bf. über die Zuteilung der Steuernummer war zudem angeführt, dass die Steuernummer für die Festsetzung und Einhebung des Dienstgeberbeitrages (DB) und der Lohnsteuer (L) erfolgte.

Durch den Dienstnehmer der Bf. wurde glaubwürdig dargelegt, dass der Bf. an der weiteren Adresse Wien2 Räumlichkeiten zur Verfügung standen und diese ihm dafür auch Spesen ersetzte. Aus dem Arbeitsvertrag (in § 4) war zu entnehmen, dass der Arbeitnehmer auch befugt war für die Bf. Geschäfte abzuschließen oder zu vermitteln, da diesbezüglich eine Provisionsvereinbarung angeführt war.



Auf Briefpapier ("Niederlassung Österreich") und Visitenkarten, die dem Dienstnehmer zur Verfügung standen, war diese Adresse als Adresse der Niederlassung der Bf. in Österreich angeführt. Bei der Beurteilung dieses Sachverhalts war davon auszugehen, dass dem im Außendienst tätigen Dienstnehmer seitens der Bf. Arbeitsmittel mit Angaben über die Bf. zur Verfügung standen, die den Tatsachen entsprachen. Es war nicht anzunehmen, dass die Bf. ihren Außendienstmitarbeiter gegenüber möglichen Kunden mit dem Vorliegen einer österreichischen Niederlassung auftreten ließ und dies nicht den Tatsachen entsprach.

Ebenso wurde die Adresse auf den für die Jahre 2007 und 2008 der Abgabenbehörde vorgelegten und seitens der Bf. unterzeichneten Lohnzetteln als Adresse der Arbeitsstätte angegeben.

Wie aus im Jahr 2010 im Zuge der Außenprüfung ausgedruckten Internetseiten ersichtlich war, befand sich auf den Internetseiten der Bf. ein Artikel vom 24.9.2008 über die Tätigkeit der Bf. in Österreich. In einem weiteren Bericht auf der Internetseite "[www.itnewsbyte.com/de](http://www.itnewsbyte.com/de)" über die Eröffnung der Schweizer Niederlassung der Bf. war angeführt, dass die Bf. bereits im September 2007 eine Niederlassung in Wien eröffnet hatte. Auf der Internetseite "IT wholesaler Directory, [www.itdistri.com](http://www.itdistri.com)" war die Bf. ebenfalls mit der genannten Adresse angeführt.

Wenn die Bf. dagegen argumentierte, dass es sich bei der Internetpräsentation um ein Missverständnis bei der Gestaltung der Internetseite handelte, so war ihr nicht zu folgen. Nicht nur, dass die Angaben über die Niederlassung in Wien auf verschiedenen Internetseiten zu finden waren, war die Information auch im Jahr 2010, somit mehr als zwei Jahre nach Beginn des Dienstverhältnisses mit dem österreichischen Arbeitnehmer, auf der Internetseite zu finden.

Bei der Bf. handelt es sich um ein Unternehmen der IT-Branche und daher konnte man erwarten, dass dem Internetauftritt große Aufmerksamkeit gewidmet wurde und wird. Es erschien dem Gericht daher nicht als glaubwürdig, dass es sich bei den über einen langen Zeitraum vorhandenen Angaben auf den Internetseiten der Bf. um ein "Missverständnis" bei der Gestaltung derselben handelte.

Das BFG kam bei Beurteilung des angeführten Sachverhalts zum Schluss, dass der Bf. bzw. dem Dienstnehmer an der genannten Adresse Räumlichkeiten zur Ausübung seiner Tätigkeit zur Verfügung standen und somit eine Betriebsstätte iSd § 81 EStG in Österreich im fraglichen Zeitraum bestand.

Mit dem Vorbringen der Bf., dass ihr durch einen Mitarbeiter der Abgabenbehörde telefonisch im August 2007 bestätigt worden wäre, dass in ihrem Fall keine Betriebsstätte vorliege, wurde auf eine Telefonnotiz vom 1.8.2007 hingewiesen.

Aus der vorgelegten Unterlage war nicht ersichtlich wer das Telefonat konkret mit wem zu welchem konkreten Sachverhalt geführt hatte. Zur namentlich (Herr G.) als Mitarbeiter des Finanzamtes angeführten Person war nicht angeführt, in welcher Funktion eine solche Auskunft gegeben worden wäre und ob der Mitarbeiter zur Erteilung einer solchen Auskunft zuständig war.

Zu dieser Angabe war jedenfalls festzustellen, dass für die fragliche Zeit kein Mitarbeiter mit diesem Namen bei der Behörde bekannt war. Weiters lag bei der Abgabenbehörde keinerlei Dokumentation (Aktenvermerk, Niederschrift) über ein etwaig zum Thema geführtes Telefonat vor.

Da weder Personen noch Inhalt des behaupteten Telefonates festzustellen waren, war das Vorbringen schon grundsätzlich nicht geeignet nachzuweisen, dass eine telefonische Auskunft erteilt worden war.

Ein Nachweis über eine etwaige Auskunft zum Sachverhalt, zur konkreten Frage des Vorliegens einer Betriebsstätte war damit keinesfalls erbracht.

Abgesehen davon war festzuhalten, dass es sich bei der Erteilung von, insbesondere nur telefonischen, Rechtsauskünften einer Abgabenbehörde jeweils nur um bloße Wissenserklärungen handeln kann, die mangels konkretem Sachverhalt weder rechtsgestaltend noch bindend sind.

Die Bf. behauptete weiters, dass es Vereinbarungen mit dem Dienstnehmer gegeben habe, dass dieser die Lohnabgaben selbst abzuführen hätte. Die Bf. habe sämtliche Abgaben an den Dienstnehmer bezahlt, der diese dann schuldete. Dies ergebe sich auch aus der Auffassung des Arbeitsgerichtes Wien. Die vor dem Gericht vereinbarte Vergleichssumme von Euro 15.000 sei ein Nettobetrag gewesen, da die Abgaben bereits vorher dem Dienstnehmer bezahlt worden seien.

Dem hier vorliegenden, mit Herrn K. geschlossenen Arbeitsvertrag war keine Vereinbarung über die Entrichtung der Lohnsteuer zu entnehmen.

Damit kam jedenfalls die gesetzliche Verpflichtung des Arbeitgebers gem. § 78 ff EStG zum Tragen; nämlich die Lohnsteuer einzubehalten und an die Abgabenbehörde zu entrichten. Die Tatsache, dass im Arbeitsvertrag eine monatliche Bruttovergütung angegeben war, konnte weder auf eine Verpflichtung des Arbeitnehmers schließen lassen, noch begründen die Lohnabgaben selbst zu tragen.

Eine Vereinbarung bestand darüber, dass der Dienstnehmer die anfallenden Beiträge zur Sozialversicherung zu entrichten hatte und diese ihm von der Bf. ausbezahlt wurden. Dabei handelte es sich aber um eine sozialversicherungsrechtliche Vereinbarung, aus denen keine steuerrechtlichen Pflichten für den Arbeitnehmer abgeleitet werden können.

Den hier vorliegenden Unterlagen zum Verfahren vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien war zu entnehmen, dass dieses im Jahr 2010 zwischen der Bf. und dem Dienstnehmer stattfand. Grund für die Klage des Dienstnehmers war demnach, dass die Bf. dem Dienstnehmer von März bis Oktober 2009 das vereinbarte Entgelt nicht mehr bezahlt hatte. Der Bf. hatte dementsprechend Ansprüche von mehr als Euro 60.000 eingeklagt. Das Verfahren endete mit einem Vergleich, mit welchem eine Abschlagszahlung von 15.000 Euro netto und die Beendigung des Dienstverhältnisses einvernehmlich per 2.10.2009 vereinbart wurden. Wechselseitige Ansprüche waren damit bereinigt und verglichen.

Aus diesem Vergleichsergebnis war jedoch, entgegen dem Argument der Bf., nicht zu schließen, dass die Bf. im Vorfeld ihrer Verpflichtung die Abfuhr der Lohnsteuer betreffend bereits nachgekommen war.

Vielmehr basierte der Vergleich auf dem Umstand, dass der Dienstnehmer die Sozialversicherungsbeiträge bis Oktober 2009 getragen hatte, ohne das entsprechende Gehalt ab März 2009 erhalten zu haben. Weiters ging die beklagte Bf. im Gerichtsverfahren wohl selbst davon aus dass eine Betriebsstätte in Österreich existierte und sie daher die Lohnsteuer hätte abführen müssen. Die beklagte Bf. hatte im Verfahren auch einen Betrag von rund Euro 25.000 als Lohnsteuerbetrag selbst berechnet. Dieser Betrag fand im Rahmen der Vergleichsgespräche Eingang in die Errechnung des zu den eingeklagten Ansprüchen schließlich vereinbarten niedrigeren Vergleichsbetrages. Es war daher darauf zu schließen, dass der Verzicht des Dienstnehmers auf einen Teil seiner Forderung darauf beruhte, dass die Bf. die in Rede stehenden Lohnabgaben leisten wird.

Zusammenfassend war daher festzustellen:

Da die Bf. eindeutig über eine feste örtliche Einrichtung - nämlich ein Büro in Wien und damit über eine Betriebsstätte iSd § 81 EStG - verfügen konnte, war sie verpflichtet für ihren Dienstnehmer, der in Österreich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog, die Lohnsteuer im Abzugswege gem. § 47 Abs. 1 EStG einzubehalten und abzuführen.

Hinsichtlich der Entrichtung des Dienstgeberbeiträge (DB) zum Familienlastenausgleichsfond kam es nur auf die in Österreich gegebene Sozialversicherungszuständigkeit an. Die Frage des Vorliegens einer inländischen Betriebsstätte war dafür nicht maßgeblich.

Die Inanspruchnahme der Bf. zur Haftung für die Lohnabgaben und die Festsetzung derselben für die Jahre 2007 bis 2009 erfolgte somit zu Recht.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall ist eine Revision unzulässig. Es lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Wien, am 26. Februar 2018