

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R
in der Beschwerdesache BF,
gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 6.9.2011 zu StNr.1

- 1) mit der die Beschwerdeführerin zur Haftung für Lohnsteuer 2007 in Anspruch genommen wurde,
 - 2) über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2007
 - 3) über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2007
 - 4) über die Festsetzung eines Säumniszuschlages betreffend Lohnsteuer 2007
 - 5) über die Festsetzung eines Säumniszuschlages betreffend Dienstgeberbeitrag 2007
- zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Beschlüssen des Landesgerichtes FA vom 5.5.2008 wurden mehrere Anträge auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Beschwerdeführerin mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen. Die Gesellschaft war mit Eintritt der Rechtskraft dieser Beschlüsse gemäß § 39 FBG aufgelöst. Der zuletzt als Geschäftsführer bestellte gewesene GF vertrat die Gesellschaft ab 26.5.2008 als Liquidator.

Im Jahr 2011 wurde vom Finanzamt eine Lohnsteuerprüfung betreffend den Zeitraum 1.1.2007 bis 31.12.2007 durchgeführt, da aufgrund entsprechender Erhebungen festgestellt worden war, dass für die Monate Oktober und Dezember 2007 die Lohnabgaben von der Gesellschaft zwar ermittelt, aber nicht an das Finanzamt abgeführt bzw. bekannt gegeben worden waren. Die den Lohnabgaben zugrunde liegenden Löhne seien ausbezahlt worden. Die Dienstnehmer seien erst im Jahr 2008 ausgetreten. Erst

ab dem 1.1.2008 seien Bezüge von der IEF-Service GmbH bevorschusst worden. Der Liquidator habe dazu im Zuge der Schlussbesprechung mitgeteilt, dass die Bezüge der Mitarbeiter von einem verbundenen Unternehmen vor- bzw. zwischenfinanziert worden wären, ohne dass dieses Unternehmen der arbeitsrechtliche Dienstgeber gewesen wäre. In welcher Form die Refundierung diese Vorfinanzierung erfolgt sei, habe der Liquidator nicht mitteilen können. Nach Ansicht des Prüfers seien die Bezüge als durch die Beschwerdeführerin ausbezahlt anzusehen.

Das Finanzamt schloss sich dieser Ansicht an und nahm die Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 6.9.2011 gemäß § 82 EStG für Lohnsteuer 2007 in Höhe von 193.796,01 € in Anspruch. Ferner erfolgten Festsetzungen des Dienstgeberbeitrages 2007 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2007, die zu Nachforderungen in Höhe von 34.672,86 € (DB) und 2.806,04 € (DZ) führten. Schließlich wurden Säumniszuschläge in Höhe von 3.875,92 € wegen nicht termingerechter Entrichtung der Lohnsteuer 2007 und in Höhe von 693,46 € wegen nicht termingerechter Entrichtung des Dienstgeberbeitrages 2007 festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 5.10.2011 wurde gegen diese Bescheide Berufung erhoben, die Entscheidung durch den Berufungsgericht sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Aussetzung der Einhebung der Nachforderungen gemäß § 212a BAO beantragt. Gemäß § 82 EStG hafte der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Gemäß § 78 Abs. 3 EStG bestehet die Verpflichtung zum Einbehalt und zur Abfuhr der Lohnsteuer anteilig nur insoweit als entsprechende Mittel zur Zahlung des vereinbarten Arbeitslohnes zur Verfügung gestanden wären. Tatsächlich wären der Beschwerdeführerin im verfahrensgegenständlichen Zeitraum (Oktober bis Dezember 2007) keinerlei Mittel zur Bezahlung der Arbeitslöhne, geschweige denn zum Einbehalt der Lohnsteuer zur Verfügung gestanden. Da die Arbeitslöhne nicht ausbezahlt worden wären bzw. nicht ausbezahlt werden hätten können, bestehet auch "keine Haftung" für den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag. Es werde daher die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragt.

Vom Finanzamt wurde daraufhin eine ganze Reihe von ehemaligen Dienstnehmern der Beschwerdeführerin befragt, ob deren Bezüge für Oktober und Dezember 2007 noch von ihrem Arbeitgeber ausbezahlt oder bereits von der IEF-Service GmbH bevorschusst worden wären. Dazu wurden die ehemaligen Dienstnehmer ersucht, Kopien der Lohn- und Gehaltsabrechnungen für diese beiden Monate, Auszahlungsbelege, Bankauszüge sowie allfällige Kopien des Klagebegehrens und der Forderungsanmeldung (für den Fall der Geltendmachung von Insolvenzausfallsgeld) vorzulegen.

Die von den ehemaligen Dienstnehmern abgegebenen Stellungnahmen sowie die von diesen vorgelegten Unterlagen stützen die Prüferfeststellungen. Diese wurden dem Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin mit Schreiben des Finanzamtes vom 25.1.2012 zur Kenntnis gebracht, und diesem Gelegenheit geboten, dazu Stellung zu nehmen.

Nachdem keine Stellungnahme erstattet worden war, legte das Finanzamt die Berufung am 22.2.2012 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gewesenen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

In einem Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 2.10.2014 wurde der Verantwortung der Beschwerdeführerin entgegen gehalten, dass die tatsächliche Auszahlung der Löhne und Gehälter für die Monate Oktober und Dezember 2007 bereits das Finanzamt durch Befragung zahlreicher Arbeitnehmer festgestellt habe. Das Ergebnis dieser Befragung sei der Beschwerdeführerin auch bereits mit Schreiben vom 25.1.2012 zur Kenntnis gebracht worden. Ferner wurde festgestellt, dass mit Wirksamkeit 20.12.2007 ein Betrag von 121.536,30 € auf das Abgabekonto überwiesen worden sei; diese Zahlung habe zur Abdeckung der gemeldeten Lohnabgaben 11/2007 gedient. Auf dem Zahlungsbeleg werde als Überweisender allerdings nicht die Beschwerdeführerin, sondern die A-GmbH ausgewiesen. Wie einer Auswahl vorliegender Zahlungsbelege sowie dem Abgabekonto zu entnehmen sei, wären die Abgabenschulden der Beschwerdeführerin regelmäßig (auch) durch Zahlungen anderer verbundener Unternehmen bezahlt worden. Neben der bereits erwähnten A-GmbH fänden sich auf den Zahlungsbelegen als Überweisende die B-GmbH, die C-GmbH, die D-GmbH, und die E-GmbH. Regelmäßig wären Abgabenschulden der Beschwerdeführerin auch durch Umbuchungen von Guthaben am Abgabekonto der F-GmbH entrichtet worden. Damit im Einklang stehe die Behauptung des damaligen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin GF, "ein" verbundenes Unternehmen hätte Zahlungen der Beschwerdeführerin vor- bzw. zwischenfinanziert und sich auch verpflichtet, die Lohnabgaben für diese vor- bzw. zwischenfinanzierten Bezüge zu bezahlen. Ob die Nichteinhaltung dieser Vereinbarung durch das verbundene Unternehmen und damit die Nichtentrichtung der gegenständlichen Lohnabgaben zu einer haftungsrechtlichen Verantwortung des bzw. der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin im Sinne des § 9 BAO führen könnte, sei im gegenständlichen Verfahren nicht näher zu untersuchen. Soweit ersichtlich wären vom Finanzamt bisher keine derartigen Haftungsbescheide erlassen worden. Von dieser verschuldensabhängigen Verantwortlichkeit der Geschäftsführer sei aber die Lohnsteuerpflicht der Bezüge und die damit verbundene verschuldensunabhängige Haftung der Beschwerdeführerin zu trennen (vgl. zur Verschuldensunabhängigkeit dieser Haftung z.B. Hofstätter/Reichel, EStG, § 82 Rz 5 mit Judikaturnachweisen, etwa VwGH 31.5.2006, 2003/13/0139). Die Lohnsteuerpflicht bestehe auch dann, wenn der Arbeitgeber die Höhe des Entgelts von dritter Seite bestimme bzw. die Leistung des Dritten veran lasse oder wenn die Zahlung des Dritten eine Schuld des Arbeitgebers gegenüber dem Arbeitnehmer tilge (Doralt, EStG, § 79 Rz 7 mit Hinweis auf VwGH 24.7.2007, 2007/14/0028 und VwGH 28.5.1998, 96/15/0215; ebenso Hofstätter/Reichel, EStG, § 82 Rz 9 letzter Absatz mit ergänzendem Hinweis auf VwGH 24.10.2012, 2008/13/0106). Andernfalls käme es zu einer ungerechtfertigten Steuerfreiheit

dieser Bezüge: Der Arbeitgeber führe die Lohnsteuer nicht ab, weil nicht er, sondern der Dritte die Löhne bezahlt; der Dritte führe die Lohnsteuer nicht ab, weil er nicht Arbeitgeber der Dienstnehmer ist. Dass ein solches Ergebnis nicht rechtmäßig sein könne, bedürfe keiner näheren Erörterung und entspreche auch nicht der dargestellten Rechtsprechung. Dass die Zahlungen des oder der verbundenen Unternehmen im gegenständlichen Fall ihren Ursprung im Arbeitsverhältnis der Dienstnehmer zur Beschwerdeführerin gehabt hätten und daher wirtschaftlich dieser zuzurechnen wären, stehe außer Zweifel. Dafür bzw. für die Bestimmung der Leistung des Dritten durch die Beschwerdeführerin sprächen auch die im Zuge der Lohnsteuerprüfung von einer Mitarbeiterin vorgelegten "Finanzamtsabrechnungen" der Beschwerdeführerin für alle Monate des Jahres 2007 (einschließlich Oktober und Dezember 2007), sowie die von den Mitarbeitern vorgelegten Gehaltszetteln für diese beiden Monate. Im Ergebnis hätten die verbundenen Gesellschaften, die tatsächlich die Löhne und Gehälter (und zumindest teilweise auch die Lohnabgaben) bezahlt haben, der Beschwerdeführerin mittelbar Vermögensmittel zur Verfügung gestellt. Die Beschwerdeführerin sei in einem solchen Fall nach der aufgezeigten Rechtsprechung steuerrechtlich genauso wie bei der entsprechenden Verwendung eigener Mittel zu behandeln. Die Höhe der beschwerdegegenständlichen Abgaben sei unbestritten; diese wären aus den bereits erwähnten Finanzamtsabrechnungen der Beschwerdeführerin übernommen worden.

Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin nahm mit Schriftsatz vom 2.12.2014 zwar die Anträge auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück, hielt aber im Übrigen die Beschwerde vollinhaltlich aufrecht. Weiteres Sachvorbringen wurde allerdings nicht erstattet, insbesondere wurde den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes im Vorhalt nicht entgegen getreten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

A) Lohnabgaben 2007

1) Haftung für Lohnsteuer

Gemäß § 82 EStG haftete der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Arbeitgeber ist gemäß § 47 Abs. 1 EStG, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG ausbezahlt.

Im gegenständlichen Fall ist lediglich strittig, ob die Beschwerdeführerin (auch) in den Monaten Oktober und Dezember 2007 Arbeitgeberin der Dienstnehmer war – hinsichtlich der übrigen Monate wurde dies im Verwaltungsverfahren nie in Abrede gestellt.

In Zweifelsfällen ist der Arbeitgeber derjenige, zu dessen Lasten der Arbeitslohn gezahlt wird, und der aus dem Arbeitsverhältnis das Risiko trägt (Doralt, EStG, § 82 Rz 15). Arbeitslohn von dritter Seite unterliegt grundsätzlich nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern ist im Wege der Veranlagung zu erfassen; dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitgeber von den Zahlungen (auch der Höhe nach) Kenntnis hat und die Zahlungen befürwortet.

Wie bereits im Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 2.10.2014 erläutert, besteht Lohnsteuerpflicht allerdings auch dann, wenn der Arbeitgeber die Höhe des Entgelts von dritter Seite bestimmt bzw. die Leistung des Dritten veranlasst oder wenn die Zahlung des Dritten eine Schuld des Arbeitgebers gegenüber dem Arbeitnehmer tilgt. Dass angesichts dessen im gegenständlichen Fall die Beschwerdeführerin (auch) hinsichtlich der für die Monate Oktober und Dezember 2007 ausbezahlten Bezüge als Arbeitgeberin anzusehen war, wurde bereits im Vorhalt vom 2.10.2014 eingehend dargestellt. Auf die dortigen Ausführungen, denen im Schriftsatz vom 2.12.2014 nicht entgegen getreten wurde, wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen. Der angefochtene Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuer erweist sich daher als rechtmäßig.

2) Dienstgeberbeitrag

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG in der für den Zeitraum 2007 maßgebenden Fassung BGBI I 71/2003 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.

Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 (§ 41 Abs. 2 FLAG).

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 (§ 41 Abs. 3 FLAG).

Der Beitrag beträgt 4,5 vH der Beitragsgrundlage (§ 41 Abs. 5 FLAG).

Gegen die Richtigkeit der Höhe der strittigen Dienstgeberbeiträge wurde kein Vorbringen erstattet; die Arbeitgeber- bzw. Dienstgebereigenschaft der Beschwerdeführerin wurde bereits oben festgestellt; daraus resultierte auch die Pflicht zur Leistung der auf die ausbezahlt Löhne entfallenden Dienstgeberbeiträge.

3) Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag

Gemäß § 122 Abs. 7 WKG können die Landeskammern zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBI. Nr. 376/1967, gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag). Die Umlage ist in einem Hundertsatz dieser Beitragsgrundlage

zu berechnen. Der Hundertsatz ist vom Wirtschaftsparlament der Landeskammer festzusetzen; er darf 0,29 vH der Beitragsgrundlage nicht übersteigen.

Gegen die Richtigkeit der Höhe der strittigen Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen wurde kein Vorbringen erstattet; die Arbeitgebereigenschaft der Beschwerdeführerin wurde bereits oben festgestellt; daraus resultierte auch die Pflicht zur Leistung der auf die auszahlten Löhne entfallenden Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen.

B) Säumniszuschläge

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht bzw. nicht rechtzeitig entrichtete Abgabenschuldigkeit unabhängig davon, ob die Festsetzung rechtmäßig, rechtskräftig oder mit Bescheidbeschwerde (früher: Berufung) angefochten ist (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 4 mit zahlreichen Judikurnachweisen). Der Umstand, dass die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Haftungs- und Abgabenbescheide mit Berufung (Beschwerde) angefochten wurden, vermag daher der Beschwerdeführerin nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Eine Anfechtung der Säumniszuschlagsbescheide hätte sich auch deswegen erübrigkt, weil gemäß § 217 Abs. 8 BAO im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen hätte.

Im Übrigen ist die nicht termingerechte Entrichtung der den angefochtenen Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgaben unbestritten, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

C) Revisionsbegründung

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da den im gegenständlichen Verfahren zu klarenden Rechtsfragen keine weiter gehende, einzelfallübergreifende und rechtssystematische Relevanz und damit keine erhebliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukam bzw. die Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

