

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KH GmbH, in W, vertreten durch Halpern & Prinz Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges. m.b.H., 1090 Wien, Wasagasse 4, vom 26. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 1. August 2008 betreffend Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben (Dienstgeberbeitrag) gemäß § 201 BAO für den Zeitraum 1. Mai 2008 bis 31. Mai 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die KH GmbH (Berufungserwerberin, Bw.) meldete für den Kalendermonat Mai 2008 Dienstgeberbeiträge von € 117.001,83 und beantragte mit Schreiben vom 10. Juli 2008 den Dienstgeberbeitrag (DB) iSd § 39 Abs. 2 lit. a FLAG 1967 für den Kalendermonat Mai 2008 mit € 0,00 festzusetzen. Begründend wurde ausgeführt, dass Dienstgeber zur Finanzierung des Familienlastenausgleichsfonds einen Beitrag von 4,5% der Arbeitslöhne zu entrichten hätten. Gemäß § 55 Abs. 11 lit. e FLAG 1967 idF des Art 7 Z 14 FAG 2008 sei § 43 FLAG 1967 ab 1. Juni 2008 mit der Maßgabe anzuwenden, dass ua. gemeinnützige Krankenanstalten – und daher auch die Bw. - erstmals für die Arbeitslöhne des Kalendermonats Mai bis spätestens 15. Juni 2008 einen Dienstgeberbeitrag an das Finanzamt zu entrichten hätten.

Die Bw. sei jedoch für den Monat Mai 2008 nach der vor Inkrafttreten des Art 7 FAG 2008 geltenden Rechtslage gem. § 46 Abs. 3 FLAG 1967 verpflichtet gewesen, den Aufwand an Familienbeihilfe sowie den Aufwand für den Mutter – Kind – Pass – Bonus für ihre Empfänger

von Dienstbezügen sowie Ruhe- und Versorgungsgenüssen aus eigenen Mitteln zu tragen. Dieser Umstand stelle im Vergleich zu den anderen Dienstgebern einen nicht gerechtfertigte doppelte Belastung dar.

Das Finanzamt setzte mit berichtigtem Bescheid vom 1. August 2008 den Dienstgeberbeitrag für Mai 2008 mit € 117.001,83 fest und begründete, dass die Festsetzung der Abgabe aufgrund des Antrages gemäß § 201(3) BAO erfolgt sei.

In der rechtzeitig eingebrauchten Berufung und ergänzendem Schriftsatz vom 16. Februar 2009 wendete die Bw. ein, dass ihr durch die von ihr für den Kalendermonat Mai 2008 bereits ausbezahlten Familienbeihilfe von € 22.456,10 und die zusätzliche Vorschreibung des DB für den Kalendermonat Mai 2008 eine nicht gerechtfertigte Doppelbelastung entstanden sei.

Für Mai 2008 bis Dezember 2008 sei insgesamt achtmal DB entrichtet worden, die Familienbeihilfe aus der Selbstträgerschaft sei fünfmal entrichtet worden. Gemäß § 24 Abs 6 FAG 2008 habe der Bund Mittel in Höhe der ihm gemäß Z 2 zugeordneten Auswirkungen auf gemeinnützige Krankenanstalten, deren Rechtsträger keine Gebietskörperschaften sind, an diese zur Finanzierung ihrer Aufgaben weiterzuleiten. Im Kalenderjahr 2008 seien nur sieben Refundierungen vorgenommen worden, jedoch acht Monatsbeträge an DB und fünf Monatsbeträge Familienbeihilfe entrichtet worden. Das FAG 2008 und die dazu erlassenen Verordnungen traten am 31. Dezember 2013 außer Kraft und es sei nicht erkennbar normiert, ob und wann die restlichen zustehenden Refundierungen erfolgen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass die Bw. eine gemeinnützige Krankenanstalt betreibt und Ende Mai insgesamt € 2.600.040,60 an Löhnen und Gehältern für den Kalendermonat Mai an ihre Dienstnehmer zur Auszahlung brachte.

Neben den ausbezahlten Löhnen und Gehältern für den Monat Mai zahlte die Bw. nach ihren eigenen glaubwürdigen Aussagen gemeinsam mit den Ende April ausbezahlten April -Bezügen aus eigenen Mitteln als Selbstträger Familienbeihilfen sowie allfällige Mutter – Kind – Pass – Boni für ihre Empfänger von Dienstbezügen und Ruhe- und Versorgungsgenüssen in Höhe von € 22.456,10 aus.

Strittig ist die Frage, ob die Bw. verpflichtet war für den Kalendermonat Mai 2008 einen Dienstgeberbeitrag iSd § 41 FLAG 1967 in Höhe von 4,5% der ausbezahlten Löhne und Gehälter (€ 117.001,83) zu entrichten.

Gemäß § 46 Abs. 3 FLAG 1967 hatten gemeinnützige Krankenanstalten (§ 16 Krankenanstaltengesetz, BGBl. Nr. 1/1957) den Aufwand an Familienbeihilfen sowie den Aufwand für

den Mutter-Kind-Paß-Bonus für ihre Empfänger von Dienstbezügen sowie von Ruhe- und Versorgungsgenüssen aus eigenen Mitteln zu tragen. Diese Bestimmung war bis 31. Mai 2008 anzuwenden und wurde mit 1. Juni 2008 gestrichen.

Die Bw. war daher für Mai 2008 verpflichtet den Aufwand an Familienbeihilfen sowie den Aufwand für den Mutter-Kind-Paß-Bonus für ihre Empfänger von Dienstbezügen sowie von Ruhe- und Versorgungsgenüssen aus eigenen Mitteln zu tragen.

§ 55 Abs. 11 FLAG 1967 regelt das Inkrafttreten der durch das FAG 2008 geänderten Bestimmungen des FLAG 1967 folgendermaßen:

Für das Inkrafttreten durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 103/2007 neu gefasster, geänderter, eingefügter oder entfallener Bestimmungen sowie zum Übergang zur neuen Rechtslage gilt Folgendes

- a) Die §§ 9c, 11, 12, 26 Abs. 1 und 2 sowie 39 treten mit 1. Juni 2008 in Kraft;
- b) die §§ 9d, 22, 29 Abs. 1 lit. c, d und e, 30g Abs. 2 und 3, 30k Abs. 2 und 3, 31g, **42, 45 sowie 46** treten mit 31. Mai 2008 außer Kraft (Anm.: in den §§ 30g Abs. 2 und 3, 30k Abs. 2 und 3 sowie 31g entfallen Begriffe);
- c) Artikel II des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 246/1993 tritt mit 31. Mai 2008 außer Kraft;
- d) die Gültigkeit der Bescheinigungen nach § 5 des Artikels II des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 246/1993 endet mit 31. Mai 2008;
- e) **§ 43 ist ab 1. Juni 2008 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Bund, die Länder und die Gemeinden, deren Einwohnerzahl 2000 übersteigt, sowie die gemeinnützigen Krankenanstalten den Dienstgeberbeitrag erstmals für die Arbeitslöhne des Kalendermonats Mai 2008 zu entrichten haben;**
- f) die Verordnung des Bundesministers für soziale Sicherheit und Generationen, BGBl. II Nr. 117/2003, betreffend die Feststellung der Länderbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 31. Mai 2008 aufgehoben.

§ 43 FLAG 1967 lautet auszugsweise:

§ 43 (1) Der Dienstgeberbeitrag ist für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten. Arbeitslöhne, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat gewährt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen. Werden Arbeitslöhne für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist der Dienstgeberbeitrag bis zum 15. Februar abzuführen.

(2) Die Bestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) finden sinngemäß Anwendung.

Betrachtet man die Formulierung der Bestimmungen des § 55 Abs. 11 lit. e) und § 43 Abs. 1 FLAG 1967 ist bereits aus der Formulierung „....für jeden Monat“ bzw. „....für den Kalendermonat Mai...“ zu erkennen, dass in beiden Fällen der Bezug gemeint ist, der für einen bestimmten Kalendermonat gebührt.

In Nr. 289 der Beilagen der XXIII. GP; Materialien zur Regierungsvorlage zum FAG 2008 finden sich im besonderen Teil zu Art. 7 Z 12 (§§ 42, 45, 46 FLAG) und 13 (§ 55 FLAG) folgende Ausführungen:

„Die Streichung der Ausnahmebestimmung über die Befreiung der Selbstträger von der Entrichtung des Dienstgeberbeitrages sowie der korrespondierenden Bestimmung über die Kostentragung der Familienbeihilfe und des Mehrkindzuschlages durch die Selbstträger mit 31. Mai 2008, bilden das Kernstück dieser Novelle. Demzufolge unterliegen die Selbstträger ab 1. Juni 2008 den allgemeinen Regelungen über die Abfuhr des Dienstgeberbeitrages.“

„Ab 1. Juni 2008 sind auch die allgemeinen Regelungen über die Auszahlung der Familienbeihilfe auch auf die Bediensteten der Selbstträger unmittelbar anzuwenden.“

„Da die Abschaffung der Selbstträgerschaft mit 31. Mai 2008 erfolgen soll, ist es erforderlich, die diesbezüglichen Bestimmungen mit diesem Zeitpunkt außer Kraft zu setzen.“

„In Bezug auf die Familienbeihilfe sind keine expliziten Übergangsregelungen notwendig, da seitens der Finanzverwaltung die Auszahlung der Familienbeihilfe beginnend mit Juni 2008 ex lege aufzunehmen ist. Die bis dahin geltenden Bescheinigungen, auf deren Grundlage die Selbstträger die Familienbeihilfe auszuzahlen hatten, werden aus formalen Gründen für ungültig erklärt.“

*„In Bezug auf den Dienstgeberbeitrag ist als Einstiegsregelung vorgesehen, dass dessen Entrichtung im Hinblick auf den in § 43 festgelegten Fälligkeitszeitpunkt **erstmals im Juni für die Arbeitslöhne des Monats Mai 2008** zu erfolgen hat. Dies begründet sich damit, dass der Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen auch erstmals im Juni mit der Auszahlung der Familienbeihilfe für die Bediensteten der Selbstträger belastet wird.“*

Daher kann auch aus den Gesetzesmaterialen erkannt werden, dass die ausbezahlten Arbeitslöhne für den Monat Mai bereits dem DB zu unterwerfen sind.

§ 43 FLAG 1967 regelt ausschließlich die Fälligkeit des selbst zu berechnenden und abzuführenden DB und enthält keine Bestimmungen darüber, für welche Monatslöhne der DB von ehemalige Selbstträgern erstmals zu entrichten ist.

§ 55 Abs. 11 FLAG 1967 normiert eindeutig die erstmalige Verpflichtung zur Entrichtung eines DB für Bezüge von ehemaligen Selbstträgern, die für den Kalendermonat Mai ausbezahlt werden. Dem Umstand, dass die Bw. die Bezüge an ihre Mitarbeiter jeweils nach Ablauf des Monats entrichtet, kommt daher lediglich für den Zeitpunkt der Fälligkeit des DB Bedeutung zu, nicht jedoch für die Entstehung der Verpflichtung als solches.

Eindeutige gesetzliche Regelungen bedürfen keiner Auslegung. Für die von der Bw. in der Berufung beantragte verfassungskonforme Interpretation bleibt daher kein Raum, im Gegen teil widerspricht die von der Bw. beantragte Auslegung dem Gesetzeswortlaut.

Hinsichtlich der in der im Antrag und der Berufung angedeuteten Verfassungswidrigkeit der Bestimmungen des § 55 Abs. 11 FLAG wegen Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes ist zu bemerken, dass es nicht in die Kompetenz des Unabhängigen Finanzsenates - als einer gemäß Art 18 B-VG ausschließlich in Anwendung der geltenden Rechtslage agierenden Verwaltungsbehörde - fällt, darüber abzusprechen, ob ein Gesetz allenfalls als verfassungswidrig zu beurteilen ist.

Die verfassungsrechtliche Normenkontrolle fällt allein in die Zuständigkeit des Verfassungsgerichtshofes (Art. 89 B-VG, Art. 140 B-VG).

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 18. März 2009