



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Donau Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H., 1060 Wien, Lehargasse 1, vom 27. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 24. April 2008 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988, Nachzahlung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschlag für Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin betreibt ein Restaurant. Anlässlich verschiedener Betriebskontrollen durch die Finanzbehörde wurde festgestellt, dass bei der Berufungswerberin illegal beschäftigte Ausländer als Servier- und Küchenhilfen tätig waren, die teilweise angaben, nur mit Sachleistungen (Unterkunft, Verpflegung) entlohnt zu werden. Im Jahr 2008 wurde bei der Berufungswerberin über die Jahre 2002 bis 2007 eine Lohnsteuerprüfung durchgeführt, bei der festgestellt wurde, dass die Arbeitsstunden des angemeldeten Personals laut vorgelegter Lohnkonten nicht der auf Grund der Öffnungszeiten des Lokals tatsächlich erforderlichen Arbeitszeit entsprechen konnten. Der Prüfer nahm hierauf eine Schätzung nicht abgeführter Lohnabgaben für den geprüften Zeitraum vor, wobei er der Schätzung den

jährlichen Lohnaufwand laut Kollektivvertrag für einen Kellner ohne Inkasso nach zweijähriger Praxis zugrunde legte. Für die Ermittlung der Lohnsteuer wurden von dieser Bemessungsgrundlage die Sozialversicherungsbeiträge abgezogen und davon die Lohnsteuer pauschal mit 25% berechnet, da nach dem Ergebnis der verschiedenen Kontrollen anzunehmen war, dass es sich hauptsächlich um tageweise beschäftigte Personen handelte.

Das Finanzamt schloss sich der Feststellung des Lohnsteuerprüfers an und forderte mit den angefochtenen Bescheiden für die Jahre 2002 bis 2007 die auf die geschätzten Lohnzahlungen entfallende Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nach und setzte einen Säumniszuschlag für nicht entrichtete Lohnsteuer fest.

In der gegen die Bescheide eingebrachten Berufung wurde sinngemäß ausgeführt: Gemäß § 184 BAO seien bei einer Schätzung alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Ziel sei es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Die Schätzung sollte auch nicht den Charakter einer Strafbesteuerung haben. Es werde selbstverständlich nicht bestritten, dass bei Kontrollen Personen anwesend waren, die nicht angemeldet waren und sonstige gesetzliche Voraussetzungen nicht erfüllten. Dies bedeute jedoch nicht, dass diese Personen gleichmäßig über das ganze Jahr verteilt anwesend waren und immer auch illegale Beschäftigte gewesen seien. Es hätte sich beispielsweise im Jahr 2002 bei einem Herrn D um einen Schwager oder Bekannten des Geschäftsführers gehandelt, der ihn aushilfsweise unterstützt habe und zum Teil auch für sich selbst gekocht habe. Es sei nicht davon auszugehen, dass täglich ohne Ruhetag immer die angenommenen Personen gearbeitet hätten. Dies bedeute, dass auch die ermittelten Fehlstunden nicht realistisch seien. Darüber hinaus erscheine der pauschal angesetzte Lohnsteuersatz von 25% deutlich überhöht. Es werde daher beantragt, die angenommenen Grundlagen auf 50% und die Lohnsteuer auf Null herabzusetzen, da bei den niedrigen Bezügen praktisch nie eine Lohnsteuer anfalle.

Im Zuge des Berufungsverfahrens übermittelte der Unabhängige Finanzsenat der Berufungswerberin zu Handen ihres ausgewiesenen Vertreters einen Vorhalt, in dem zunächst darauf hingewiesen wurde, dass mit der vorgenommenen Schätzung nicht unterstellt wurde, dass stets die konkreten bei den Kontrollen vorgefundenen Personen ganzjährig beschäftigt waren, sondern dass laufende Aushilfen deshalb angenommen wurden, da auf Grund der Öffnungszeiten des Lokals von wöchentlich 66,5 Stunden mit den sich aus den Lohnkonten ergebenden Arbeitszeiten nicht das Auslangen gefunden werden konnte. Es konnten dabei durchaus verschiedene Personen tätig gewesen sein. Nach dieser Mitteilung wurde die Berufungswerberin aufgefordert, die Ausführungen in der Berufung näher zu konkretisieren

und darzulegen, worauf sich die Annahme gründe, dass die Zuschätzung einer um 50% verminderten Bemessungsgrundlage realistischer wäre.

Der Vorhalt wurde weder innerhalb der vorgegebenen Frist von drei Wochen ab Erhalt des Schreibens noch bis heute beantwortet.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist unter anderem dann, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn diese sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Unabhängig davon, dass tatsächlich mehrfach im Lokal der Berufungswerberin Personen angetroffen wurden, die dort Arbeiten verrichteten, ohne als Arbeitnehmer angemeldet zu sein, war die sachliche Richtigkeit der Lohnaufzeichnungen insbesondere deshalb in Zweifel zu ziehen, da die offiziell gemeldeten Dienstnehmer und deren ausgewiesene Gesamtentgelte in krassem Missverhältnis zu den Öffnungszeiten des Lokales und der hiefür erforderlichen Arbeitszeit standen. Damit steht grundsätzlich die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde außer Zweifel.

Seitens der Berufungswerberin wurde diese grundsätzliche Schätzungsbefugnis nicht bestritten, es wurde jedoch in der Berufung die Ansicht vertreten, dass die durch die Lohnsteuerprüfung erfolgte Schätzung zu hoch gegriffen sei. Nun ist dem Akt Folgendes zu entnehmen: Das Lokal der Berufungswerberin ist täglich geöffnet, die wöchentliche Öffnungszeit beträgt insgesamt 66,5 Stunden. Dies ergibt monatliche Öffnungszeiten bzw. Arbeitszeiten von rund 288 Stunden. Ausgehend von einem Mindesterfordernis von je einer Person für Küche und Service errechnete der Prüfer hieraus 576 unbedingt notwendige Arbeitsstunden monatlich bzw. 6912 Arbeitsstunden jährlich. Diesem Mindesterfordernis standen (offizielle) Lohnzahlungen gegenüber, die einer Arbeitsleistung von 3114 Arbeitsstunden entsprachen. Während des größten Teils des Prüfungszeitraumes war überdies neben dem Geschäftsführer nur ein Dienstnehmer gemeldet. Wenn der Prüfer auf Grund dieses Umstandes sowie ungeklärter Arbeitszeiten im Ausmaß von jährlich 3798 Stunden nicht erklärte Lohnzahlungen für eine zusätzliche Person während des gesamten Prüfungszeitraumes angenommen hat, ist diese Schätzung durchaus realistisch und

keineswegs zu hoch gegriffen. Es bestehen auch keine Bedenken, vom Mindestlohn laut Kollektivvertrag als Basis für die Zuschätzung auszugehen – auch dann nicht, wenn Aushilfskräfte, wie dies teilweise anlässlich der Kontrollen von den angetroffenen Personen erklärt wurde, nur durch Sachleistungen entlohnt wurden.

Seitens der Berufungswerberin wurde für ihren Einwand, dass die Zuschätzung von einer um 50% verminderten Bemessungsgrundlage realistischer wäre, keinerlei nachvollziehbare Begründung vorgebracht, weshalb keine Veranlassung besteht, die schlüssigen Überlegungen, die der Schätzung zugrunde liegen, anzuzweifeln.

Wenn die Berufungswerberin weiters vermeint, dass die vorgeschriebene Lohnsteuer mit Null festzusetzen sei, da bei so niedrigen Löhnen meist keine Lohnsteuer anfalle, ist zu bemerken:

§ 86 Abs. 2 EStG 1988 sieht vor, dass die Nachforderung in einem Pauschbetrag erfolgen kann, wenn sich bei einer Lohnsteuerprüfung ergibt, dass die genaue Ermittlung der auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallenden Lohnsteuer mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten verbunden ist. Hiebei ist auf die Anzahl der durch die Nachforderung erfassten Arbeitnehmer, auf Steuerabsetzbeträge, auf die durchschnittliche Höhe des Arbeitslohnes der durch die Nachforderung erfassten Arbeitnehmer Bedacht zu nehmen. Es muss jedoch berücksichtigt werden, dass der nachzuversteuernde Bezugsteil auf bereits versteuerte Bezüge aufzustocken ist, wodurch sich auch bei geringfügigen Hinzurechnungen eine relativ hohe pauschale Lohnsteuerbelastung ergeben kann.

Auf Grund der Feststellungen anlässlich der Kontrollen muss davon ausgegangen werden, dass jeweils verschiedene Personen als Aushilfen tätig waren und diese teilweise auch nur tageweise beschäftigt waren, zumal auch nicht angenommen werden kann, dass während der gesamten Zeit ohne Ruhetag ständig dieselbe Person anwesend war. Welche konkreten Personen tatsächlich während des gesamten Zeitraumes als Aushilfen tätig waren, konnte nicht festgestellt werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist wohl auch bei einer Nachforderung gemäß § 86 Abs. 2 EStG grundsätzlich festzustellen, welche Arbeitnehmer welche unrichtig versteuerten Vorteile aus dem Dienstverhältnis bezogen haben. Eine Ausnahme liegt jedoch dann vor, wenn zwar feststeht, dass der Arbeitgeber Arbeitnehmern unversteuerte Vorteile aus dem Dienstverhältnis gewährt hat, der Arbeitgeber selbst aber der Abgabenbehörde die Möglichkeit nimmt, die betreffenden Arbeitnehmer festzustellen (VwGH 24.5.1993, 92/15/0037).

Diese Sachlage ist im vorliegenden Fall gegeben, da seitens der Berufungswerberin keinerlei Angaben über die beschäftigten Personen gemacht wurden. Wenn die Abgabenbehörde unter

diesen Umständen von der geschätzten Bemessungsgrundlage eine pauschale Lohnsteuer in einer Höhe nachgefordert hat, die bei Aufstockung auf bereits versteuerte Bezüge eines Arbeitnehmers dieser Berufssparte durchaus anfallen kann, war dies nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates gerechtfertigt, zumal auch im Berufungsverfahrens von der Möglichkeit, entsprechende Angaben nachzuholen, kein Gebrauch gemacht wurde.

Wenn auch Ziel einer Schätzung ein weitgehend sachlich richtiges Ergebnis ist, so liegt es dennoch im Wesen jeder Schätzung, dass ihr eine gewisse Ungenauigkeit innewohnt. Diese Ungewissheit muss jedoch derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, hinnehmen.

Der Berufung konnte daher kein Erfolg beschieden sein.

Linz, am 15. April 2010