

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch
den Vorsitzenden A, sowie die Richter B, C, D

in der Beschwerdesache
BF, Straße, Ort,

vertreten durch
Dr. Lohberger Wirtschaftsprüfung- und Steuerberatungs GmbH, Nonntaler Hauptstraße
49a, 5020 Salzburg

gegen das
FA Salzburg-Land, Aignerstraße 10, 5026 Salzburg

wegen
behaupteter Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z. 1 B-VG) der Bescheide
vom 14. 06. 2010, betreffend die Haftungsbescheide für Lohnsteuer für 2007, 2008 und
2009
vom 14. 06. 2010 betreffend den Dienstgeberbeitrag 2007
zu Recht erkannt:

- 1. Der Bescheidbeschwerde wird Folge gegeben.** Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der BF fand eine gemeinsame Prüfung der lohnabhängigen Abgaben für die Zeiträume 2007 bis 2009 statt. Dabei traf der Prüfer die Feststellung, dass die BF nicht habe nachweisen können, dass es zu einem Ausfall von Lohnzahlungen an E gekommen sei. Mit Bescheiden vom 14. Juni 2010 wurden die Haftungsbescheide für Lohnsteuer für 2007, 2008 und 2009 festgesetzt und im Spruch festgestellt, dass die BF für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch genommen werde. Die Lohnsteuern wurden in der Höhe der Ansprüche des E festgesetzt. Zur Begründung wurde auf den Prüfbericht vom gleichen Tag verwiesen.

Mit gleichem Datum erging ein Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2007. Im Spruch wurde der Dienstgeberbeitrag in der Höhe der Ansprüche des E festgesetzt. Zur Begründung wurde auf den Prüfbericht vom gleichen Tag verwiesen.

Gegen diese Bescheide er hob die BF durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte dazu aus, dass die den Vorschreibungen zugrunde gelegten Bezüge dem E nicht in voller Höhe zugeflossen seien, vielmehr seien dem Dienstnehmer die beigelegten, von ihm bestätigten Beträge zugeflossen. Die Vorschreibung sei zu Unrecht erfolgt. Um Neuberechnung der Abgaben werde ersucht.

Darauf erließ das FA nach Erlassung eines Ergänzungsersuchens eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in der ausgeführt wurde, dass der Ausfall der Lohnzahlungen aufgrund der Barauszahlungen des Lohnes nicht nachgewiesen werden habe können und daher davon auszugehen sei, dass das FA mangels Gegenbeweis davon ausgegangen sei, dass die Arbeitsleistung im vereinbarten Ausmaß erbracht und die Auszahlung der Löhne im vereinbarten Ausmaß erfolgt sei.

Darauf beantragte der BF fristgerecht die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte dabei aus, dass E eine schwere Krebserkrankung habe, für Auskünfte nicht zur Verfügung gestanden sei und auch im Prüfungszeitraum aufgrund dieser Erkrankung der BF nur sehr eingeschränkt für Arbeitsleistungen zur Verfügung gestanden sei, was durch entsprechende Bescheinigungen der GKK über die Dauer der Krankenstände des E belegt werde. Festzuhalten sei darüber hinaus aber vor allem, dass die Behörde im Gegensatz zu der von ihr formulierten Ansicht auch keinen Nachweis dafür habe, dass Löhne an E über die von ihm bestätigten Beträge hinaus ausbezahlt worden seien.

Das BFG hat dazu erwogen:

Die BF wurde mit Haftungsbescheiden vom 14. Juni 2010 gemäß § 82 EStG 1988 als Arbeitgeber des E für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer für 2007 bis 2009 in Anspruch genommen. Bei der Festsetzung des Dienstgeberbeitrages 2007 handelt es sich um einen Abgabenbescheid (VwGH 22.09.2005, 2005/14/0078). Beide Abgabenarten unterliegen der Selbstberechnung.

Unabhängig von sonstigen, im Rechtsmittelverfahren allenfalls sanierbaren Mängeln, ist für das gegenständliche Verfahren auszuführen, dass die Rechtsgrundlagen nicht angegeben wurden, nach denen die erstmalige Festsetzung der Selbstberechnungsabgaben erfolgte und für deren Entrichtung die BF mittels Haftungs- und Abgabenbescheides herangezogen wurde. Wie § 82 EStG 1988 bestimmt, haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Nach § 202 Abs. 1 BAO gelten die §§ 201 und 201a BAO sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.

§ 201 BAO lautet wie folgt:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,*
- 4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)*

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,*
- 2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)*

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

Bei der Festsetzung einer Abgabe nach § 201 BAO hat das Finanzamt nach ständigen Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates jene Sachverhaltselemente zu benennen und den sechs Fallgruppen des § 201 Abs. 2 und 3 BAO zuzuordnen, welche die erstmalige Festsetzung der Abgabe rechtfertigen. Dies kann im Rechtsmittelverfahren nicht nachgeholt werden (vgl dazu UFS 17.08.2009, RV/0522-L/06; 25.8.2010, RV/0419-S/10; 21.01.2010, RV/1570-W/07; 14.01.2011, RV/3459-W/08; 23.11.2011, RV/2201-W/08; 25.11.2011, RV/2204-W/08).

Da die belangte Behörde dies unterlassen hat, war spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der 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. Die ordentliche Revision ist im vorliegenden Fall zulässig, weil eine Rechtsprechung des VwGH zur Frage fehlt, ob bei der Festsetzung einer Abgabe nach § 201 BAO das Finanzamt jene Sachverhaltselemente zu benennen und den sechs Fallgruppen des § 201 Abs 2 und 3 BAO zuzuordnen hat, welche die erstmalige Festsetzung der Abgabe rechtfertigen, und dies im Rechtsmittelverfahren nicht nachgeholt werden kann. Somit liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Salzburg-Aigen, am 12. August 2015