



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 19

GZ. RV/1590-W/04

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vertreten durch Gerhard Martincevic, 1030 Wien, Esteplatz 3/9, vom 28. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 4. Mai 2004 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß [§ 82 EStG 1988](#) für den Zeitraum 1998 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. (Berufungswerberin, Bw.) wurde für die Jahre 1998 bis 2001 einer Lohnsteuerprüfung (Bp.) unterzogen. Mit den bekämpften Bescheiden wurden unter anderem folgende Beträge wegen Fehlberechnung der Lohnsteuer (LSt) vorgeschrieben:

Jahr	LSt
1998	€ 647,00
1999	€ 408,46
2000	€ 485,57
2001	€ 671,24
Summe	€ 2.212,27

Begründend wird auf eine Beilage verwiesen, in welcher aufgegliedert nach Jahren und Dienstnehmern die von der Bw. an diese Dienstnehmer ausbezahlten Beträge dargestellt werden und ein Jahressechstel iSd § 67 Abs. 1 und Abs.2 EStG 1988 von der Bp. berechnet

wurde. Dieser Betrag wurde den Berechnungen der Bw. gegenübergestellt, die Differenz ermittelt und vorgeschrieben.

In der rechtzeitig eingebrauchten Berufung wird eingewendet, dass es bei der im Hoch- und Tiefbau tätigen Bw. branchenbedingt üblich zu unterjährigen An- und Abmeldung von Dienstnehmern komme. Dabei sei es auch üblich mit den betroffenen Arbeitnehmern im selben Kalenderjahr beendete Dienstverhältnisse neuerlich zu beginnen. Im Fall der unterjährigen Wiedereinstellung seien von der Bw. die im selben Jahr bereits geleisteten Vorbezüge aus dem früheren Dienstverhältnis nicht bei der Berechnung des Jahressechstels berücksichtigt worden.

Diese Vorgehensweise sei nach Ansicht der Bw. zutreffend, da in den Lohnsteuerrichtlinien (LStR) klargestellt werde, dass es dem Dienstnehmer im Falle eines unterjährigen Arbeitgeberwechsels obliege, ob er seinem neuen Arbeitgeber die Lohnzettel des bisherigen Dienstgebers vorlege. Nur wenn der Arbeitnehmer die Lohnzettel vorlege, habe der neue Dienstgeber so vorzugehen, als ob alle Bezüge in einem Kalenderjahr nur von einem einzigen Arbeitgeber ausbezahlt worden wären. Die Wahlmöglichkeit liege daher allein beim Arbeitnehmer.

Gleiches habe auch zu gelten, wenn der Dienstnehmer bei demselben Arbeitgeber nach Unterbrechung ein neuerliches Dienstverhältnis im selben Kalenderjahr eingehe, da eine andere Vorgehensweise eine Schlechterstellung des Arbeitnehmers darstellen würde. Überdies hätten die betroffnen Arbeitnehmer während der Unterbrechung auch bei einem anderen Dienstgeber beschäftigt gewesen sein können, was die Bw. bei der Berechnung nicht hätte berücksichtigen können.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung (BVE) zitiert das Finanzamt (FA) [§ 67 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988](#) und verweist darauf, dass bei Berechnung des Jahressechstels zwingend alle Bezüge die von demselben Arbeitgeber innerhalb eines Kalenderjahres ausbezahlt werden, mit einzubeziehen seien. Das gelte auch im Falle von Aus- und Wiedereintritten.

Die von der Bw. angeführte LStR 2002 Rz 1060 sei nur in Fällen des Arbeitgeberwechsels anzuwenden.

Im Vorlageantrag wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die von der Bp. festgestellten und bei der Neuberechnung des Jahressechstels angesetzten Bezüge sind der Höhe nach unstrittig. Ebenso ist unstrittig, dass die betroffenen Dienstnehmer bei der Bw. jeweils im selben Kalenderjahr mit Unterbrechungen mehrere Dienstverhältnisse hintereinander unterhielten. Die im Rahmen der Bp. festgestellten Zeiträume sind ebenfalls unstrittig.

Gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) in den für den Streitzeitraum geltenden Fassungen beträgt der Lohnsteuersatz 6%, wenn der Arbeitnehmer von **demselben Arbeitgeber** sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen) bezogen hat, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 8 500 S/ 620 Euro übersteigen. Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß [§ 67 Abs. 2 EStG 1988](#) höchstens 23 000 S/ 1 680 Euro beträgt.

Aus der Formulierung dieser Bestimmung lässt sich deutlich erkennen, dass nicht auf unterschiedliche Dienstverhältnisse Bezug genommen wird, sondern auf die (natürliche oder juristische) Person des Arbeitgebers.

Die von der Bw. zitierten Ausführungen in Rz 1060 LStR, welche für den Wechsel des Arbeitgebers de facto ein Wahlrecht des Dienstnehmers gestatten, sind auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht zugeschnitten. Der Sinn dieser – den UFS nicht bindenden - generellen Weisung an die Finanzämter besteht darin, einen neuen Dienstgeber, welcher die bisherigen Lohnbezüge seines unterjährig neu aufgenommenen Dienstnehmers nicht kennt, von einer Haftung für die allenfalls unrichtige Berechnung des nach § 67 Abs.1 und Abs. 2 EStG 1988 begünstigten Einkommensteiles zu befreien. Da der Dienstnehmer vom Dienstgeber nicht gezwungen werden kann einen Lohnzettel der vorhergehenden Dienstgeber vorzulegen, würde diese aus der Sicht des Dienstgebers nicht beseitigbare Unkenntnis jedenfalls eine Falschberechnung des Jahressechstels und damit eine Haftung gemäß [§ 82 EStG 1988](#) nach sich ziehen. Aus der Formulierung der Rz 1060 lässt sich ebenfalls eindeutig erkennen, dass auf die Person des Dienstgebers bezogenenommen wird.

Kennt jedoch der Dienstgeber die Vorbezüge desselben Kalenderjahres, hat er sie bei der Berechnung gemäß [§ 67 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988](#) zu berücksichtigen. Dabei kann es nicht darauf ankommen, ob der die Bezüge deswegen kennt, weil ihm der Dienstnehmer die Lohnzettel der Vordienstgeber desselben Kalenderjahres vorgelegt hat oder weil er sie selbst ausbezahlt hat.

Der Argumentation der Bw., dass die betroffenen Dienstnehmer in der Zeit der Unterbrechung bei andern Arbeitgebern tätig gewesen sein könnten, kommt keine entscheidende Bedeutung zu. Es sei darauf verwiesen, dass ein Dienstgeber auch nicht wissen kann, ob ihm ein unterjährig neu aufgenommener Dienstnehmer alle das laufende Kalenderjahr betreffenden Vorlohnzettel vorgelegt hat. Er hat jedenfalls jene Beträge bei der Berechnung zu berücksichtigen, die ihm bekannt gegeben wurden oder bekannt sind. Diese Verpflichtung der Berücksichtigung der bekannten Vorbezüge ist auch deshalb erforderlich, weil eine fehlerhafte Berechnung des Jahressechstels im Zuge der Erlassung eines Einkommensteuerbescheides für den einzelnen Dienstnehmer nicht korrigiert werden kann.

Das von der Bw. in der Berufung vorgebrachte Argument, dass ein Dienstnehmer der nach einer Unterbrechung neuerlich mit demselben Arbeitgeber ein Dienstverhältnis eingeht als ein Dienstgeber der ein Dienstverhältnis mit einem anderen Arbeitgeber eingeht schlechter gestellt wäre ist für das gegenständlich Verfahren dabei ebenfalls nicht von Bedeutung, denn hier ist nicht über eine steuerliche Belastung des Dienstnehmers sondern über die gesetzeskonforme Lohnsteuerberechnung durch den Dienstgeber abzusprechen.

Der Arbeitgeber haftet dem Bund nach [§ 82 EStG 1988](#) für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Der Umstand, daß die Voraussetzungen des [§ 83 Abs. 2 Z 1 und 4 EStG 1988](#) vorliegen, steht einer Inanspruchnahme des Arbeitgebers nicht entgegen. Der Arbeitgeber ist daher zur Einbehaltung und Abfuhr von auf laufende und sonstige Bezüge entfallende LSt für seine Arbeitnehmer verpflichtet.

Wurde der Arbeitnehmer bereits nach § 41 Abs 1 EStG veranlagt (Pflichtveranlagung), steht dies einer Haftung des Arbeitgebers nur entgegen, wenn die entsprechenden Einkünfte in zutreffender Höhe in die Veranlagung einbezogen werden konnten und die Einkommensteuer bereits entrichtet wurde (VwGH 15.2.06, [2002/13/0095](#)). Gleiches gilt für eine Antragsveranlagung nach § 41 Abs 2 EStG. Ein unrichtig vorgenommener Lohnsteuerabzug kann bei der Veranlagung korrigiert werden und damit einen Wegfall der Haftung bewirken, sofern nicht die entsprechenden Einkünfte dabei außer Ansatz zu bleiben haben.

Wie oben bereits dargestellt, können unrichtige Sechstelberechnungen iSd § 67 Abs.1 und Abs. 2 EStG 1988 nicht im Wege einer Antrags- oder Pflichtveranlagung korrigiert werden. Aus diesem Grund besteht daher diesbezüglich - trotz allfällig ergangener Jahreseinkommensteuerbescheide betreffend die Dienstnehmer - eine Haftung der Bw. als Dienstgeberin.

Wien, am 7. April 2011