



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Kommerzialrat Bw. ., Unternehmer, 9141 Eberndorf, Lido 1, vom 1. März 2004 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Dieter Hanneschläger, vom 25. Februar 2004 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2002 entschieden:

1. Die Berufungen betreffend Haftung und Zahlung von Lohnsteuer werden als unbegründet abgewiesen.
2. Die Berufungen bezüglich Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) werden als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der angeführten Abgaben treten gegenüber den Bescheiden vom 25. Februar 2004 keine Änderungen ein, weshalb auf diese verwiesen wird. Insoweit bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von

den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Kommerzialrat Bw.. (im Folgenden Bw.) betreibt in 9141 Eberndorf, Lido 1, eine Gemischtwarenhandlung.

Beim Bw. fand im Jahre 2003 eine den Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2002 umfassende Lohnsteuerprüfung statt. Dabei stellte die Prüferin fest, dass für die an die teilzeitbeschäftigten Bediensteten M.G. (im Folgenden M.G.) und A.G. (im Folgenden A.G.) für die Monate Dezember 2000, Dezember 2001 bzw. Dezember 2002 ausbezahlten Arbeitslöhne Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Vorschreibung zu bringen sei. Begründend wies die Prüferin in ihrem Bericht vom 16. Dezember 2003 darauf hin, dass die Freigrenze jeweils im Monat Dezember überschritten worden sei. Weiters stellte sie fest, dass Abfuhrdifferenzen an Lohnsteuer für die Jahre 2000 und 2001 dem Bw. zur Vorschreibung zur Vorschreibung zu bringen seien.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfungsorganes, erließ am 25. Februar 2004 gegenüber dem Bw. entsprechende Haftungs- und Abgabenbescheide und setzte auf Grund der o.a. Prüfungsfeststellungen die Lohnsteuer mit € 16,63/S 228,83 und € 17,65/S 242,87 (für die Jahre 2000 und 2001) sowie den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit € 73,42/S 1.010,28 bzw. € 7,67/S 105,54 (für das Jahr 2000), mit € 74,34/S 1.022,94 bzw. € 7,60/S 104,58 (für das Jahr 2001) sowie mit € 69,93 bzw. € 6,53 (für das Jahr 2002) fest.

In der gegen diese Bescheide mit Eingabe vom 1. März 2004 erhobenen Berufung führte der Bw. aus, dass er einen Dorfladen, der keinen Gewinn abwerfe und insbesondere der Versorgung älterer Menschen diene, betreibe und von der Gemeinde hierfür eine Beihilfe beziehe. Der Dorfladen sei täglich von 9.00 bis 12.00 Uhr geöffnet, die Angestellte A.G. beziehe als teilbeschäftigte Kraft brutto € 575,00 Lohn 14-mal im Jahr. Dieser Betrag sei unter jeder Freigrenze für diverse Abgaben; der Umstand, dass die Sonderzahlungen, die letztendlich ein Teil des Monatslohnes seien, auf einmal ausbezahlt würden, könne nicht zur Folge haben, dass deswegen eine Abgabepflicht eintrete. Theoretisch könne er für sechs Monate den Lohn vorauszahlen und würde dies nach Auslegung der Prüferin zu einer erhöhten Lohnsteuer führen, was keinesfalls gesetzlich gedeckt wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde nach Zitierung des § 41 des Familienlastenausgleichsfondsgesetzes ausgeführt, dass die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag die gesamte Lohnsumme bilde, die eine Person als Dienstgeber den Dienstnehmern gewähre. Unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 13. Februar 1957, Zl. 3529/54, wurde weiters ausgeführt, dass der Freibetrag nach § 41 Abs. 4 leg.cit. nur dann zustehe, wenn die gesamte Lohnsumme den Grenzbetrag von € 1.460,00 übersteige. Lohnzahlungszeitraum gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 sei bei Arbeitnehmern, die im Kalendermonat durchgehend beschäftigt würden, der Kalendermonat. Bei Auszahlung von Bezügen nach § 67 Abs. 8 leg.cit. sei der Kalendermonat auch dann als Lohnzahlungszeitraum heranzuziehen, wenn keine durchgehende Beschäftigung vorliege. Bei Ein- oder Austritt eines Arbeitnehmers während eines Kalendermonats sei Lohnzahlungszeitraum der Kalendertag. Abweichungen von diesem Grundsatz seien nur im Rahmen der Anordnungen des § 77 Abs. 2 EStG zulässig.

Mit Schreiben vom 22. März 2004 erhob der Bw. Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2004 und führte darin aus, dass in den Haftungs- und Abgabenbescheiden die Bemessungsgrundlage nicht angeführt und daher eine Kontrolle, ob die 4,5% richtig berechnet seien, nicht möglich sei. Laut § 77 Abs. 3 EStG könne der Arbeitgeber im laufenden Kalenderjahr die Grundlage für die Berechnung der Tarife aufrollen, somit auf 12/12 aufteilen. Andernfalls würde z.B. die Auszahlung zweier Monatslöhne zur unerträglichen Lohnsteuerbelastung des Arbeitnehmers führen, wenn die im Bescheid angeführte Methode angewandt worden wäre. Eine abweichende und ungerechte Bestimmung finde sich weder im EStG noch in der BAO. Die österreichischen Steuergesetze seien nur deswegen so umfangreich, damit unerträgliche Belastungen vermieden werden. Wenn ein Kleinbetrieb wegen Unrentabilität sowieso liquidiert werden müsse, so sei es umso gerechter, wenn der Unternehmer zum Verlust nicht noch im Vorhinein kalkulierbare Abgaben zahlen soll.

Mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 11. August 2004 wurde das Finanzamt ersucht, bekannt zu geben, ob es sich bei den strittigen Bezugsteilen um solche nach § 67 Abs. 8 EStG 1988 (wie in der Berufungsvorentscheidung angeführt) oder um solche nach § 67 Abs. 1 leg.cit. (wie aus dem Lohnzettel der A.G. des Jahres 2002 ersichtlich) handle. Weiters wurde ersucht mitzuteilen, aus welchem Anlass und in welchem Kalendermonat die Abfertigung in Höhe von S 5.781,71 A.G. ausbezahlt worden sei.

Mit Schreiben vom 18. August 2004 wurde vom Finanzamt bekannt gegeben, dass im Prüfungszeitraum zwei Dienstnehmerinnen, nämlich M.G. (bis 31. Dezember 2001) und A.G. (ab 15. Jänner 2002) beim Bw. beschäftigt gewesen seien; die in Rede stehende Abfertigung

sei M.G. im Jahre 2002 zur Auszahlung gebracht worden. Aus den unter der St. Nr. 451/8948 (Rutar Lido KG) abgegebenen Lohnzetteln gehe hervor, dass die Lohnsteuer für Bezüge nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG einbehalten worden sei. Die Nachforderung sei zu Recht erfolgt, da eine Anrechnung im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung stattgefunden habe.

Am 25. August 2004 wurde vom Bw. die Ablichtung der Lohnkonten der M.G. für die Jahre 2000 und 2001 angefordert. Daraus ist zu ersehen, dass in den Monaten Dezember 2000 und 2001 Lohnsteuer in Höhe von € 16,63/S 228,89 bzw. € 17,65/S 242,85 von deren Bezügen einbehalten wurde. Auf den Lohnkonten findet sich auch der händische Vermerk, dass diese Beträge nicht an das Finanzamt abgeführt wurden.

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

#### **1. Lohnsteuer**

Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt nach § 67 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. I 2001/59, die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro (8.500 S) übersteigen, 6%. Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs 2 höchstens 1.680 Euro (23.000 S) beträgt. Der Freibetrag von 620 Euro (8.500 S) und die Freigrenze von 1.680 Euro (23.000 S) sind bei Bezügen gemäß Abs. 3 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

In Frage steht im gegenständlichen Streitpunkt, ob die von der Prüferin erfolgte Vorschreibung von Lohnsteuer in den Jahren 2000 und 2001 in Höhe von € 16,63/S 228,83 und € 17,65 /S 242,87 zu Recht erfolgt ist.

Die in Rede stehenden sonstigen Bezüge der M.G. übersteigen in den Jahren 2000 und 2001 mit € 1.080,86/S 14.873,00 bzw. € 1.101,28/S 15.154,00 nicht das jeweilige Jahressechstel. Demzufolge kommt hierfür grundsätzlich die Begünstigungsbestimmung des § 67 Abs. 1 EStG 1988 zur Anwendung.

Wie den Ausführungen des Finanzamtes und dem Lohnkonto entnommen werden kann, wurden die MAG. zur Auszahlung gebrachten sonstigen Bezüge der Monate Dezember 2000 und Dezember 2001 mit € 16,63/S 228,89 bzw. S 17.65/S 242,85 der Lohnsteuer unterworfen und diese Beträge jeweils von ihr einbehalten. Eine Abfuhr der Lohnsteuer an das Finanzamt ist unterblieben. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 2000 und 2001 wurden M.G. die vom Arbeitgeber zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuerbeträge als anrechenbare Lohnsteuer berücksichtigt und dieser erstattet. Zumal feststeht, dass die in Rede stehenden

Beträge vom Bw. an das Finanzamt nicht abgeführt wurden, sind diese zu Recht vom Finanzamt als Abfuhrdifferenzen zur Zahlung vorgeschrieben worden.

Das übrige Vorbringen des Bw. zu diesem Streitpunkt geht ins Leere, weshalb darauf nicht näher einzugehen war.

Der Berufung war in diesem Streitpunkt daher der Erfolg zu versagen.

## 2. Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Nach § 41 Abs. 2 leg.cit. in der ab 1994 anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

§ 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. Nr. 818/1993 normiert, dass der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Absatz 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, zu berechnen ist, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Beitragsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 57 Abs. 4 HKG idF BGBl. Nr. 958/1993 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idF BGBl. Nr. 661/1994, für Zeiträume ab 1. Jänner 1999 in § 122 Abs. 7 und 8 WKG 1998.

Im § 41 Abs. 4 letzter Satz FLAG 1967 ist normiert, dass sich die Beitragsgrundlage um 1.095,00 Euro (15.000,00 S) verringert, sofern sie in einem Kalendermonat nicht den Betrag von 1.460,00 Euro (20.000,00 S) übersteigt.

Im vorliegenden Berufungspunkt ist strittig, ob die Vorschreibung von DB und DZ hinsichtlich der Lohnabgaben der Monate Dezember der Jahre 2000, 2001 und 2002 vom Finanzamt zu Recht erfolgte.

Wie aus § 41 Abs. 3 FLAG hervorgeht, ist die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag die monatliche Lohnsumme; dies wiederum ist die Summe der in einem Kalendermonat gewährten Bruttobezüge. Wenn der Bw. darauf verweist, dass die Sonderzahlungen letztlich ein Teil des Monatslohnes sind, so ist dies zwar zutreffend, jedoch im gegebenen Fall nicht relevant, weil es im Hinblick auf den Dienstgeberbeitrag auf den Zufluss des Arbeitslohnes

beim Dienstnehmer (entspricht der "Gewährung" i.S. der angeführten Gesetzesbestimmung) ankommt und die Sonderzahlungen M.G. und A.G. unbestritten in den Monaten Dezember 2000, 2001 bzw. Dezember 2002 zugeflossen sind.

Da die Lohnsummen des Bw. der Monate Dezember 2000, 2001 und 2002 mit € 1.631,51/S 22.450,00, € 1.651,93/S 22.731,00 und € 1.554,00/S 112.934,00 jeweils den im § 41 Abs. 4 FLAG angeführten Freibetrag übersteigen, erfolgte die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zu Recht. Aus diesen Zahlen sind auch die Vorschreibungen an Dienstgeberbeitrag von jährlich 4,5% ableitbar.

Aus den angeführten Gründen war der Berufung auch in diesem Streitpunkt keine Folge zu geben.

Klagenfurt, am 25. August 2004