

TE Vwgh Erkenntnis 2014/1/30 2013/15/0158

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.01.2014

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1175;

BAO §288 Abs1 litd;

BAO §93 Abs3 lit a;

EStG 1988 §47 Abs2;

1. ABGB § 1175 heute

2. ABGB § 1175 gültig ab 01.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2014

3. ABGB § 1175 gültig von 01.01.1812 bis 31.12.2014

1. BAO § 288 heute

2. BAO § 288 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

3. BAO § 288 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 288 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

5. BAO § 288 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

6. BAO § 288 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 47 heute

2. EStG 1988 § 47 gültig ab 08.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021

3. EStG 1988 § 47 gültig von 01.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019

4. EStG 1988 § 47 gültig von 23.10.2019 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019

5. EStG 1988 § 47 gültig von 01.01.2016 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015

6. EStG 1988 § 47 gültig von 16.02.2005 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005

7. EStG 1988 § 47 gültig von 09.05.2001 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2001

8. EStG 1988 § 47 gültig von 30.12.2000 bis 08.05.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

9. EStG 1988 § 47 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994

10. EStG 1988 § 47 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

11. EStG 1988 § 47 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2013/15/0160

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerden des DL und des GK in W, vertreten durch Dr. Herbert Hubinger, Rechtsanwalt in 4560 Kirchdorf an der Krems, Hauptplatz 18, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 9. August 2012, Zl. RV/1154-L/04, betreffend Lohnsteuerhaftung, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1999 bis 2002,

Spruch

1. zu Recht erkannt (Zl. 2013/15/0158):

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

2. den Beschluss gefasst (Zl. 2013/15/0160):

Die Beschwerde wird wegen Konsumation des Beschwerderechtes als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles ist auf das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2013/13/0157 und 2013/15/0159, betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften zu verweisen.

Der hier angefochtene Bescheid betrifft die Geltendmachung der Arbeitgeberhaftung für Lohnsteuer sowie die Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen samt Zuschlägen für die Jahre 1999 bis 2002 gegenüber einer (nach den Feststellungen des Finanzamtes) aus den beiden Beschwerdeführern gebildeten Gesellschaft bürgerlichen Rechts.

In der gegen entsprechende Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamts gerichteten Berufung wurde insbesondere das Bestehen einer aus den Beschwerdeführern gebildeten Gesellschaft bürgerlichen Rechts bestritten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführer ab. Begründend verwies die belangte Behörde zunächst auf ihre Berufungsentscheidung vom 18. Juli 2012, Zl. RV/1147-L/04, (angefochtener Bescheid zum eingangs erwähnten Erkenntnis). Sodann werden die in der zitierten Berufungsentscheidung getroffenen Ausführungen wiederholt (diesbezüglich kann auf die Wiedergabe des Bescheides im hg. Erkenntnis 2013/15/0157 und 0159 verwiesen werden).

Abschließend führt die belangte Behörde zu ihrem Verfahrensgegenstand aus, es sei immer wieder versucht worden, Personen vorzuschieben, die das "Sagen" in den beiden Kapitalgesellschaften gehabt hätten. Dem schenke die belangte Behörde keinen Glauben. Die Eingaben seien substantiell nicht weiterführend und könnten "unter Berücksichtigung der Verfahrenslage und der bisherigen Beweisergebnisse nichts Sachdienliches in Richtung auf das tatsächliche Geschehen ergeben". DL und GK seien Gesamtschuldner jener Abgaben, für die die GesbR als solche abgabepflichtig sei, im gegenständlichen Fall also für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Die belangte Behörde schließe sich der Rechtsauffassung des Finanzamtes an und verweise zur Begründung auf die Besprechungsprogramme der abgabenbehördlichen Prüfung vom 28. Juni 2004 (betreffend die T GmbH) und vom 2. Juli 2004 (betreffend die S Ltd), in denen - bezogen auf die Lohnabgaben - Folgendes ausgeführt wird:

"Die Schätzung der Lohnabgaben erfolgt gemäß § 86 Abs. 2 EStG auf Grundlage des Gesamtumsatzes: Aus der beiliegenden 'Ermittlung Deckungsbeitrag (der T GmbH) monatlich' ist ersichtlich, dass die Lohnkosten insgesamt ungefähr so hoch wie der tatsächlich erzielte Umsatz gewesen sein müssen. Die Bruttolöhne wurden aus den 'Lohnkosten gesamt' abgeleitet (Lohnquote ca. 45% des Gesamtumsatzes netto). Bei der Ermittlung der ausbezahlten Löhne wurden die vom IA-Fonds an die Arbeitnehmer geleisteten Zahlungen berücksichtigt (Bruttolöhne gesamt abzüglich vom IA-Fonds getragene Löhne ergeben die ausbezahlten Löhne)."Die Schätzung der Lohnabgaben erfolgt gemäß Paragraph 86, Absatz 2, EStG auf Grundlage des Gesamtumsatzes: Aus der beiliegenden 'Ermittlung

Deckungsbeitrag (der T GmbH) monatlich' ist ersichtlich, dass die Lohnkosten insgesamt ungefähr so hoch wie der tatsächlich erzielte Umsatz gewesen sein müssen. Die Bruttolöhne wurden aus den 'Lohnkosten gesamt' abgeleitet (Lohnquote ca. 45% des Gesamtumsatzes netto). Bei der Ermittlung der ausbezahlten Löhne wurden die vom IA-Fonds an die Arbeitnehmer geleisteten Zahlungen berücksichtigt (Bruttolöhne gesamt abzüglich vom IA-Fonds getragene Löhne ergeben die ausbezahlten Löhne).

1999

2000

2001

ausbezahlte Bruttolöhne:

3.000.000,00

8.000.000,00

0,00

10% Lohnsteuer pauschal:

300.000,00

800.000,00

0,00

4,5% Dienstgeberbeitrag:

135.000,00

360.000,00

0,00

Zuschlag zum DB:

14.400,00

36.000,00

0,00

449.400,00

1.196.000,00

0,00

Jede Schätzung ist hinsichtlich ihrer Höhe mit einem gewissen Risiko behaftet. Laut der ständigen Rechtsprechung des VwGH hat jedoch stets derjenige dieses Risiko zu tragen, der berechtigten Anlass für die Schätzung gibt!"

"Die Schätzung der Lohnabgaben erfolgt gemäß § 86 Abs. 2 EStG auf Grundlage des Gesamtumsatzes: Aus der beiliegenden 'Ermittlung Deckungsbeitrag (der S Ltd) monatlich' ist ersichtlich, dass die Lohnkosten insgesamt ungefähr so hoch wie der tatsächlich erzielte Umsatz gewesen sein müssen. Die Bruttolöhne wurden aus den 'Lohnkosten gesamt' abgeleitet (Lohnquote ca. 45% des Gesamtumsatzes netto), wobei die überhöhten Taggelder teilweise den steuerpflichtigen Bruttolöhnen zugeschlagen wurden. Bei der Ermittlung der ausbezahlten Löhne wurden die vom IA-Fonds an die Arbeitnehmer geleisteten Zahlungen berücksichtigt (Bruttolöhne gesamt abzüglich vom IA-Fonds getragene Löhne ergeben die ausbezahlten Löhne)."Die Schätzung der Lohnabgaben erfolgt gemäß Paragraph 86, Absatz 2, EStG auf Grundlage des Gesamtumsatzes: Aus der beiliegenden 'Ermittlung Deckungsbeitrag (der S Ltd) monatlich' ist ersichtlich, dass die Lohnkosten insgesamt ungefähr so hoch wie der tatsächlich erzielte Umsatz gewesen sein müssen. Die Bruttolöhne wurden aus den 'Lohnkosten gesamt' abgeleitet (Lohnquote ca. 45% des Gesamtumsatzes netto), wobei die überhöhten Taggelder teilweise den steuerpflichtigen Bruttolöhnen zugeschlagen

wurden. Bei der Ermittlung der ausbezahlten Löhne wurden die vom IA-Fonds an die Arbeitnehmer geleisteten Zahlungen berücksichtigt (Bruttolöhne gesamt abzüglich vom IA-Fonds getragene Löhne ergeben die ausbezahlten Löhne).

2001

2002

ATS

EUR

ausbezahlte Bruttolöhne:

1.803.000,00

8.000,00

10% Lohnsteuer pauschal:

180.300,00

800,00

4,5% Dienstgeberbeitrag:

81.135,00

360,00

Zuschlag zum DB:

7.753,00

31,00

269.188,00

1.191,00

Jede Schätzung ist hinsichtlich ihrer Höhe mit einem gewissen Risiko behaftet. Laut der ständigen Rechtsprechung des VwGH hat jedoch stets derjenige dieses Risiko zu tragen, der berechtigten Anlass für die Schätzung gibt!"

Dagegen richten sich die vorliegenden unter den Zlen.2013/15/0158 und 2013/15/0160 protokollierten Beschwerden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die unter Zl.2013/15/0158 protokollierte Beschwerde gemäß § 35 Abs. 3 VwGG das Vorverfahren eingeleitet; hiezu hat die belangte Behörde die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt wird. Der Verwaltungsgerichtshof hat über die unter Zl. 2013/15/0158 protokollierte Beschwerde gemäß Paragraph 35, Absatz 3, VwGG das Vorverfahren eingeleitet; hiezu hat die belangte Behörde die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen des persönlichen und sachlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

1. Die zur Zl. 2013/15/0158 eingebrachte Beschwerde wendet sich gegen die Heranziehung der Beschwerdeführer zur Arbeitgeberhaftung für Lohnsteuer sowie gegen die Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen samt Zuschlägen gegenüber einer aus den Beschwerdeführern gebildeten Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Die Beschwerdeführer seien nicht "in irgendeiner Form als Arbeitgeber" aufgetreten.

Arbeitgeber kann nur derjenige sein, demgegenüber das Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 besteht (vgl. Doralt, EStG6, § 47 Tz 7). Dies kann auch eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts sein, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeitskraft diesem Zusammenschluss von Personen schuldet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Mai 1988, 87/13/0231). Arbeitgeber

kann nur derjenige sein, demgegenüber das Dienstverhältnis iSd Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 besteht vergleiche , Doralt, EStG6, Paragraph 47, Tz 7). Dies kann auch eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts sein, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeitskraft diesem Zusammenschluss von Personen schuldet vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 25. Mai 1988, 87/13/0231).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung eines Abgabenbescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumption des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet.

Zutreffend führt die belangte Behörde aus, es sei zulässig auf die Begründung eines anderen Bescheides zu verweisen. Dies setzt allerdings voraus, dass die Begründung dieses anderen Bescheides seinerseits die Anforderungen an eine Bescheidebegründung erfüllt. Dies ist gegenständlich nicht der Fall.

Wie schon im hg. Erkenntnis 2013/15/0157 und 0159 ausgeführt, enthält der die Umsatzsteuer und die Feststellung von Einkünften betreffende Bescheid zwar umfangreiche Sachverhaltsfeststellungen, beispielsweise zu früheren Tätigkeiten des DL, zur Befähigung der Geschäftsführer der T GmbH, über das Zustandekommen von Mietverträgen und zum möglichen Zugriff der Beschwerdeführer auf betriebliche Konten der T GmbH, doch legt er auch nicht ansatzweise dar, aus welchen Umständen darauf zu schließen sei, dass DL und GK als Arbeitgeber bestimmter Personen anzusehen seien. An einigen Stellen des verwiesenen Bescheides wird nahezu das Gegenteil zum Ausdruck gebracht, wenn etwa zur Geschäftsanbahnung und Geschäftsabwicklung davon die Rede ist, dass die T GmbH Angebote zugesandt, Telefonate geführt, Leasingarbeiter beschäftigt und über die von den Arbeitern erbrachten Leistungen wöchentlich Ausgangsrechnungen gelegt habe. Konkrete Feststellungen zu den Arbeitsverhältnissen der Leasingarbeiter enthält aber auch der Prüfungsbericht nicht, sodass der Verweis auf die beiden Besprechungsprogramme ebenso wenig eine taugliche Grundlage dafür bietet, von der Arbeitgebereigenschaft einer offenbar auch nach Ansicht der belangten Behörde als reine Innengesellschaft konzipierten Mitunternehmerschaft ausgehen zu können.

Die Feststellung der belangten Behörde, dass die beiden Beschwerdeführer die "tatsächlich Verantwortlichen" der T GmbH und der S Ltd waren, stellt keine taugliche Begründung dafür dar, eine aus DL und GK gebildete Gesellschaft bürgerlichen Rechts als Arbeitgeber bestimmter Arbeitnehmer zu behandeln. Die Existenz einer (Kapital)Gesellschaft kann nicht mit dem Argument beiseitegeschoben werden, dass andere Personen als die im Firmenbuch eingetragenen Organe auf die Geschäftsführung maßgebenden Einfluss genommen hätten. Entscheidend ist, ob die (Kapital)Gesellschaft oder eine andere Person/andere Personen tatsächlich die vorgegebene Funktion eines Personalgestellers erfüllt haben. Diesbezügliche Feststellungen fehlen zur Gänze. Der Sachverhalt erweist sich daher insoweit als ergänzungsbedürftig.

Bei dieser Sach- und Rechtslage bedarf es keiner Auseinandersetzung mit den Beschwerdeausführungen, die einzelne Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde bekämpfen, dasilverfahren als mangelhaft darzustellen versuchen und die insgesamt darauf hinauslaufen, dass nicht die beiden Beschwerdeführer, sondern andere Personen "tonangebend" gewesen seien und im Hintergrund "die Fäden" gezogen hätten.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

2. Die gegen den angefochtenen Bescheid zu Zl. 2013/15/0160 protokollierte Beschwerde ist im Wesentlichen wortgleich zu der unter der Zl. 2013/15/0158 eingebrachten Beschwerde. Sie wendet sich gleichfalls gegen die Vorschreibung von Lohnabgaben für die Jahre 1999 bis 2002.

Mit der zur Zl. 2013/15/0158 eingebrachten Beschwerde haben die Beschwerdeführer ihr Beschwerderecht verbraucht, weshalb die (zweite) Beschwerde zur Zl. 2013/15/0160 gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung in einem gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat zurückzuweisen war. Mit der zur Zl. 2013/15/0158 eingebrachten Beschwerde haben die Beschwerdeführer ihr Beschwerderecht verbraucht, weshalb die (zweite) Beschwerde zur Zl. 2013/15/0160 gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung in einem gemäß Paragraph 12, Absatz 3, VwGG gebildeten Senat zurückzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 30. Jänner 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2013150158.X00

Im RIS seit

07.03.2014

Zuletzt aktualisiert am

05.06.2014

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at