

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** über die Beschwerde des ***Bf***, vertreten durch ***1***, vom 21. Jänner 2019, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, nunmehr Finanzamt Österreich, vertreten durch ***2***, vom 18. Oktober 2018 betreffend Haftungsinanspruchnahme gem. § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der Beschwerdeführer gemäß den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für L 10/2015, € 8.448,45, L 11/2015, € 7.469,05 und L 12/2015, € 3.435,08, insgesamt im Ausmaß von € 19.352,58 herangezogen wird.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 18. Oktober 2018 wurde der Beschwerdeführer (Bf) ***Bf*** gemäß den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa***3*** GmbH (kurz GmbH), FN ***YZ***, im Ausmaß von € 29.270,19, siehe Aufgliederung im Haftungsbescheid (ausschließlich Lohnsteuern und lohnabhängige Abgaben), herangezogen.

In der Begründung wurde ausgehend von § 80 BAO und sinngemäßer Ausführung zu § 9 BAO auf die aufgrund ständigen Rechtsprechung geltende Beweislastumkehr hingewiesen. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Vertreters gehöre es jedenfalls dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln der GmbH entrichtet werden.

Hingewiesen wurde darauf, dass der Bf vom ***Z*** bis X Geschäftsführer der GmbH gewesen ist.

Die Uneinbringlichkeit bei der GmbH ergebe sich aufgrund des Insolvenzverfahrens welches

mit einer Verteilungsquote von ***Y***% im Jahr 2017 abgeschlossen wurde. Diese Verteilungsquote wurde bei den haftungsgegenständlichen Abgaben in Abzug gebracht.

Hinsichtlich der Haftung für Lohnsteuer wurde auf § 78 Abs. 3 EStG 1988 verwiesen, wonach es Pflicht des Arbeitgebers ist, bei nichtausreichen der Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen.

Zu den lt. Vorhaltsbeantwortung dargelegten Zahlungen von € 5.000,-- und € 25.000,-- wurde ausgeführt, dass diese mangels Weisung durch die Abgabenschuldnerin, die Lohnabgaben 10 und 11/2015 weder teilweise noch zur Gänze abdecken konnten.

Die Grundlagenbescheide für die Lohnsteuer 2014 und 2015 waren als Anlage angefügt.

Hinsichtlich der Ermessensentscheidung wurde die gesetzliche Bestimmung des § 20 BAO angeführt.

Diesem Haftungsbescheid war ein Vorhalt des Finanzamtes vom 22.3.2016 vorangegangen, der sich auf einen offen gebliebenen Betrag von ca. € 329.000,-- bezog, auf dessen Inhalt (Beweislastumkehr, Pflicht zur Gläubigergleichbehandlung usw.) verwiesen wird.

Dieser Vorhalt wurde seitens der Vertreterin des Bf mit Anbringen vom 17.5.2016 beantwortet, wobei im Wesentlichen eine Darstellung der Verbindlichkeiten samt Zahlungen, ebenso eine Darstellung der Zahlungen an das Finanzamt, samt Errechnung der jeweiligen Quoten, erfolgte. Auf den genauen Inhalt dieser Beantwortung wird verwiesen.

Die Haftung wurde in der Folge, wie im Haftungsbescheid dargestellt, eingeschränkt.

Gegen den oben angeführten Haftungsbescheid erhob der Bf durch seine ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 21. Jänner 2019 das Rechtsmittel der Beschwerde.

In der Begründung wurde zu den Lohnsteuern der Jahre 2014 und 2015 im Wesentlichen ausgeführt, dass Zahlungen an Subunternehmer nicht der Deckung von Schwarzlöhnen, sondern Zahlungen an diese Unternehmer zur Deckung der Personalkosten der bei diesen beschäftigten Mitarbeitern gedient hätten.

Auf weiteren umfangreichen Ausführungen dazu wird verwiesen.

Zu den Lohnsteuerbeträgen der Monate 10 und 11/2015 wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Löhne und Gehälter in diesem Zeitraum nicht mehr zur Gänze ausbezahlt worden seien. Der Lohnsteueranspruch sei daher nicht in voller Höhe entstanden. Eine betragsmäßige Konkretisierung sei dem Bf mangels Unterlagen (welche weder vom Masseverwalter noch vom Finanzamt zur Verfügung gestellt worden seien) derzeit nicht möglich. Auf die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 28.5.2016 wurde verwiesen.

Zu den mangelnden Weisungen durch die GmbH für die Zahlungen von € 5.000,-- und 25.000,-- wurde ausgeführt, dass Zahlungen durch den Bf sowohl in bar als auch durch Banküberweisung erfolgten. Dazu wurde auch (mit Hinblick auf die Vorhaltsbeantwortung vom 28.5.2016) auf § 214 Abs. 6 BAO verwiesen, wonach Zahlungen im Vollstreckungsverfahren mit Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen sind die Gegenstand des Vollstreckungsverfahrens sind. Der Bf habe dabei keine Einflussmöglichkeit für eine bestimmte Widmung gehabt und sei für ihn nicht ersichtlich gewesen, welchen Abgaben die vereinnahmten Zahlungen zugeordnet worden seien.

Auf die Ausführungen betreffend die Ermittlung von Quotenbeträgen an Gläubiger, bzw. dass die Verbuchung der Zahlungen an das Finanzamt vom Bf aus Buchungsmitteilungen nicht nachvollziehbar sei, wird verwiesen.

Zur Lohnsteuer für 12/2015 wurde ausgeführt, dass die im Zuge der Zwangsvollstreckung erfolgte Barzahlungen sehr wohl zur Abdeckung u.a. der L 12/2015 gewidmet gewesen sei. Auf die weiteren Ausführungen, wonach in einer mangelnden Widmung kein Verschulden (und auch keine Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen liege), sondern nur die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes gem. § 9 und § 80 BAO zu sehen sei, wird verwiesen.

Demnach liege kein Verschulden des Bf vor, weshalb die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt werde.

Weiters wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Diese Beschwerde wurde seitens des Finanzamtes mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 8. April 2019 als unbegründet abgewiesen.

Auf die umfangreichen Ausführungen zu den Lohnsteuern der Jahre 2014 und 2015 lt. GPLA-Prüfung, Bericht v. 17.3.2016, wird verwiesen.

Zu den übrigen Lohnsteuern für 10-12/2015 wurde ausgeführt, dass diese in der Zahlungsaufforderung vom 14.10.2015 nicht enthalten waren. Bei den Zahlungen (€ 5.000,-- und € 25.000,--) bzw. der Zwangsvollstreckung (€ 30.000,--) sei keine Verrechnungsweisung getätigt worden. Diese Beträge wurde jeweils auf die älteste/n bestehende/n Abgabenschulden verrechnet. Auf die konkrete Darstellung dazu wird verwiesen.

Zu Lohnsteuern allgemein wurde neben dem § 78 Abs. 3 EStG 1988 (siehe Haftungsbescheid) auch auf § 78 Abs. 1 EStG 1988 und § 79 Abs. 1 leg. cit. verwiesen, wonach der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat. Gem. § 79 Abs. 1 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer die er im Kalendermonat einbehalten hat, an das FA der Betriebsstätte, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats, abzuführen. Es wäre daher Pflicht des Bf gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Hingewiesen wurde auch darauf, dass bei gekürzten Lohnzahlungen (bei nicht ausreichen der

vorhandenen Mittel- § 78 Abs.3 EStG 1988) die darauf entfallende Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten ist (VwGH v. 16.2.2000, 95/15/0046).

Im Übrigen wird auf die weiteren umfangreichen Ausführungen dazu verwiesen.

Dagegen richtet sich der durch die ausgewiesene Vertreterin des Bf vom 3. Mai 2019 eingebrachte Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Auf die Ausführungen zu den Lohnsteuern der Jahre 2014 und 2015 wird wiederum verwiesen.

Zu den Lohnsteuern für die Monate 10-12/2015 wurde ausgeführt, dass dem Bf bekannt sei, dass Löhne nicht mehr vollständig bezahlt worden seien.

Dem Bf sei aber nicht bekannt, ob und in welchem Umfang berichtigte Lohnzettel vom Masseverwalter erstellt bzw. im Zuge der GPLA-Prüfung festgestellt und an die Finanzbehörde übermittelt worden seien und ob diese vorzunehmenden Korrekturen bei der Festsetzung der Lohnsteuern für diese Monate berücksichtigt worden seien.

Wie in der Vorhaltsbeantwortung und in der Beschwerde ausgeführt wurde, habe der Bf auf eine gleichmäßige Befriedigung der Gläubiger geachtet und offene Lohn – und Gehaltsverbindlichkeiten und Verbindlichkeiten aus Lohnabgaben im selben Ausmaß entrichtet.

Auf die Ausführungen zu Schwarzlöhnen wird verwiesen.

Die Anträge auf ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides wie der Antrag auf eine mündliche Verhandlung blieben aufrecht.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 9. Dezember 2020 wurde das gegenständliche Verfahren mit 1.2.2021 dem nunmehr zuständigen Richter übertragen.

Mit Anbringen der ausgewiesenen Vertreterin des Bf vom 7. Juni 2021 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Betreffend Lohnsteuern für die Jahre 2014 und 2015 ist festzustellen, dass eine monatliche Aufgliederung weder im Haftungsbescheid erfolgt, noch dem GPLA-Bericht v. 17.3.2016 zu entnehmen ist.

Aus dem Abgabenkonto der GmbH ist zu ersehen, dass die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 10-12/2015 noch offen sind.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Vorweg ist auszuführen, dass unbestritten blieb, dass der Bf im haftungsrelevanten Zeitraum Geschäftsführer der GmbH war und diese Abgaben (abzüglich der Quote im Insolvenzverfahren) bei der GmbH nicht einbringlich waren.

Zur teilweisen Stattgabe der Beschwerde ist auf die ständige Rechtsprechung des VwGH (zB. vom 30.1.2014, 2013/16/0199 oder v. 22.4.2015, 2013/16/0208) zu verweisen.

Nach dieser Rechtsprechung wird der Beschwerdeführer bei Bekanntgabe der Lohnsteuer in Jahresbeträge von der Abgabenbehörde nicht in die Lage gesetzt, konkret vorzubringen, weshalb er diese (monatlich fälligen) Abgaben nicht (oder nicht vollständig) abgeführt oder entrichtet hat.

Da somit eine Aufschlüsselung der Nachforderungsbeträge für Lohnsteuer 2014 und 2015 auf die einzelnen Monate (wobei auch Fälligkeiten fehlen) nicht vorliegt (auch aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich), wurde der Bf unter Verletzung des Parteiengenhörs nicht in die Lage versetzt den/die ihm auferlegten Entlastungsbeweis/e zu erbringen.

Dem angefochtenen Bescheid war daher aufgrund der Rechtsprechung des VwGH wegen der festgestellten Rechtswidrigkeit in diesem Punkt Folge zu geben (siehe dazu auch Entscheidungen des BFG vom 17.12.2015, RV/7101982/2014 und v. 4.9.2019, RV/6100163/2018).

Der Haftungsbetrag verringert sich daher um € 9.917,61 auf € 19.352,58.

Im Übrigen kommt der Beschwerde keine Berechtigung zu.

Auf die Sonderstellung der Haftungsinanspruchnahme für Lohnsteuern aufgrund des § 78 Abs. 1 und 3 und § 79 Abs. 1 EStG 1988 wurde seitens des Finanzamtes verwiesen. Die Unterlassung der Abfuhr der Lohnsteuer stellt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung dar (siehe zB. VwGH vom 19.10.2017, Ra 2016/16/0097 bzw. v. 15.12.2004, 2004/13/0146).

Die Lohnsteuern für 10-12/2015 wurden zu dem von der GmbH selbst gemeldet.

Der Bf wurde im Haftungsverfahren seitens des Finanzamtes im Haftungsbescheid selbst und in der BVE auf die im Übrigen geltende Beweislastumkehr hingewiesen, wonach es Sache des Geschäftsführers ist die Gründe darzulegen, die ihn an der Entrichtung der Abgaben gehindert haben (siehe dazu zB. VwGH v. 27.1.2011, 2009/16/0108). Andernfalls kann vom schuldhaften Verhalten des Geschäftsführers ausgegangen werden.

Dem ist der Bf lediglich damit entgegengetreten, dass Löhne für die Zeiträume 10-12/2015 nicht zur Gänze ausbezahlt worden seien, weshalb Lohnsteueransprüche nicht in voller Höhe entstanden seien. Nachweise dafür wurden nicht erbracht. Eine Berichtigung, der von der GmbH selbst gemeldeten Lohnsteuer erfolgte nicht.

Dazu ist aber auch auf die Pflicht zur Beweisvorsorge durch den Bf zu verweisen und auch darauf, dass die Höhe der Abgaben im Haftungsbescheid nicht mit Erfolg bekämpft werden kann.

Es kommt dabei auch nicht darauf an, ob seitens des Masseverwalters berichtigte Lohnzettel erstellt wurden und ob dadurch Korrekturen bei der Lohnsteuerprüfung erfolgten (oder nicht), da auch dafür keine Nachweise seitens des Bf erbracht wurden. Nach den Feststellungen aus dem Akteninhalt, haften die gegenständlichen Lohnsteuerbeträge als unberichtigt aus.

Wie bereits oben dargestellt, weis in erster Linie der Bf als Geschäftsführer der GmbH selbst am besten, welche Löhne und Gehälter in welchem Ausmaß bezahlt wurden und trifft ihn dafür auch die Nachweispflicht.

Die Nichtentrichtung dieser Lohnsteuern stellt daher eine Pflichtverletzung des Bf dar, die als urschliche für den Abgabenausfall anzusehen ist.

Wenn der Bf betreffend die angeführten Zahlungen (und Zwangsweise Einbringung) auf erteilte Verrechnungsweisungen hinwies, wurde auch hier (geltende Beweislastumkehr) kein Nachweis erbracht.

Zudem wurde in der BVE (welcher Vorhaltscharakter zukommt) festgestellt, dass keine Verrechnungsweisungen erteilt wurden und diese Beträge im Sinne des § 214 BAO somit dem Gesetz entsprechend verrechnet wurden. Dies blieb im Vorlageantrag des Bf unwidersprochen.

Dass den Bf kein Verschulden aufgrund der mangelnden Widmung für die erfolgten Zahlungen treffe, ist daher ohne Relevanz.

Die Richtigkeit der Verrechnung von Zahlungen ist zudem nicht im Haftungsverfahren sondern mit der Antragsmöglichkeit des Haftungspflichtigen auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides bekämpfbar.

Der vom Finanzamt zu Ungunsten des Bf getroffenen Ermessensentscheidung ist zu folgen, da die Haftungsinanspruchnahme die einzige Möglichkeit darstellt, den Abgabenausfall zu kompensieren.

Da seitens des Bf kein weiteres relevantes Vorbringen gegeben ist und eine Aufgliederung der Jahreslohnsteuern aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich ist, war der Beschwerde teilweise Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Die Revision an den VwGH ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt (der Beweislastumkehr wurde im Sinne der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht nachgekommen; siehe z.B. VwGH vom 24.2.2010, 2007/13/0093, ebenso siehe die VwGH Rechtsprechung zur Aufgliederung von Lohnsteuern), der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Salzburg, am 11. Juni 2021