



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, in B, vertreten durch Dr. Peter Lechenauer, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Hubert-Sattler-Gasse 10, vom 20. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 11. Februar 2008 betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß §§ 9 und 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung vom 10. April 2008 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 11. Februar 2008 wurde der Berufungswerber (Bw) A zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. C GmbH (kurz GmbH) und zwar für Lohnsteuern der Monate 10-12/2000 und 1-2/2001 im Ausmaß von € 32.113,56 herangezogen.

Dem war ein Vorhalteverfahren betreffend eine eventuelle Haftungsinanspruchnahme in Höhe von € 68.821,10 seitens des Finanzamtes vom 18. März 2005 vorangegangen, das auch die nunmehr gegenständlichen Lohnsteuerbeträge umfasste.

In diesem Vorhalt wurde auf § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO (Haftung der Vertretung juristischer Personen berufenen Personen) hingewiesen und der Bw ersucht, die Gründe darzulegen, warum er als verantwortlicher Geschäftsführer nicht für die Abfuhr der angeführten Abgabenschuldigkeiten gesorgt habe.

Zu den Lohnsteuerbeträgen führte der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 31. März 2005

aus, dass es für ihn nicht verständlich sei, warum er für angeblich geschuldete und fällig gewordene, tatsächlich aber nicht abgeführte Lohnsteuer, sowohl aus der Zeit vor seinem Ausscheiden als Geschäftsführer, als auch aus der Zeit nach seinem Ausscheiden, nunmehr mehr als vier Jahre später in Anspruch genommen werde. Es stelle sich die Frage ob derartige Ansprüche nicht bereits teilweise verjährt seien, weshalb er sich vorsorglich auf die Einrede der Verjährung berufe. Für die anderen, noch nicht verjährten Haftungsansprüche, könne er ebenfalls nicht in Anspruch genommen werden, weil er im März wirksam die Geschäftsführung niedergelegt habe, was auch im Handelregister eingetragen worden ist.

Zur Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit führte er aus, dass die mit Einschreiben und Rückschein gegenüber sämtlichen Gesellschaftern erklärte sofortige Niederlegung der Geschäftsführung dazu führe, dass zumindest Steuerausfälle, die auf Steuerforderungen nach diesem Zeitraum entstanden oder fällig geworden sind, eine Haftung nicht geltend gemacht werden könne.

Darüber hinaus sei zu beachten, dass die Lohnsteuerabführungspflicht aus der Zeit davor (Oktober 2000 bis Februar 2001) deshalb nicht bestand, weil die Lohnforderungen der Mitarbeiter gestundet waren. Zumindest nach deutschem Recht entstehe die Lohnsteuerabführungspflicht des Arbeitgebers erst dann, wenn die Löhne tatsächlich an die Mitarbeiter ausgezahlt werden. Es sei darauf hinzuweisen, dass die Mitarbeiter die wesentlichen Gläubiger in dem später beantragten und auch eröffneten Konkursverfahren gewesen seien. Bis einschließlich April hätten sie ihre Lohnforderungen gestundet, und erst als aufgrund der Presseveröffentlichungen im April die weiteren Verhandlungen von der Investorensseite endgültig gescheitert seien, wurden die Lohnforderungen überhaupt wieder ernsthaft geltend gemacht und eingefordert. Weil kurzfristig keine anderen Investoren gefunden werden konnten, wurde kurze Zeit später von dem neuen Geschäftsführer (erinnerlich im Juni) Konkursantrag gestellt. Die Löhne wurden, soweit nach österreichischem Recht vorgesehen, von der Arbeiterkammer im Konkursverfahren geltend gemacht und, soweit ebenfalls möglich, über Konkursausfallgeld beglichen und im Übrigen seien die Arbeitnehmer mit ihren Forderungen wohl ausgefallen. Dieses betreffe insbesondere den hauptsächlichen hier in Rede stehenden Haftungszeitraum Oktober bis Dezember 2000. Da die Mitarbeiter die Löhne niemals erhalten hätten, dürfte auch keine Lohnsteuerpflicht bestanden haben und somit keine Lohnsteuerabführverpflichtung des Arbeitgebers, so dass ein Haftungstatbestand ebenfalls ausscheide.

Weiter unten führte der Bw aus, dass er Mitte März die Geschäftsführung mit sofortiger Wirkung niedergelegt habe (ein genauer Zeitraum wurde nicht genannt).

Diesem Schreiben legte der Bw eine Fax-Nachricht des Kreditschutzverbandes von 1870 (KSV) bei aus der hervorgeht, dass der Bw seine Geschäftsführerfunktion mit 21. März 2001

niedergelegt hat.

Weiters wurde eine Budget-Planung für die Jahre 2000 bis 2002 vorgelegt.

Mit bereits oben angeführten Haftungsbescheid wurde die Haftung auf Lohnsteuer für den Zeitraum 10/2000 bis 2/2001 eingeschränkt.

In der Begründung wurde neben dem Hinweis auf die §§ 9 u. 80 BAO ausgeführt, dass die angeführten Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind, da die GmbH infolge Konkursöffnung mangels Kostendeckung am XY amtswegig gelöscht wurde.

Dem Vorbringen des Bw wonach die Mitarbeiter der GmbH keine Löhne erhalten hätten wurde entgegengehalten, dass ein Vorhalteverfahren bei ehemaligen Mitarbeitern der GmbH ergeben habe, dass Herr D und Frau E Löhne bis Jänner 2001 bzw. März 2001 erhalten haben.

Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von den tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Ein mangelndes Verschulden an dieser Pflichtverletzung konnte nicht dargelegt werden. Daher sei von einem Verschulden an den angeführten Pflichtverletzungen auszugehen.

Bei Einhaltung der Bestimmungen des § 78 Abs. 3 EStG 1988 wäre es nicht zum Abgabenausfall gekommen, vielmehr hätten die Abgabenschuldigkeiten teilweise getilgt werden können.

Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Haftungspflichtige habe im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt. Aus diesen Gründen sei die Geltendmachung der Haftung geboten.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw mit Telefax vom 20 März 2008 aufgrund des ihm am 25. Februar 2008 zugestellten Haftungsbescheids das Rechtsmittel der Berufung. Zugleich lege er vorsorglich gegen den ihm nicht bekannten, zugrunde liegenden Lohnsteuerbescheid der GmbH Berufung ein.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der zugrunde liegende Lohnsteuerbescheid nicht bekannt sei. Aus der Zeit seiner interimswise Geschäftsführung für die gegenständliche GmbH in der Start-Up-Phase ab Gründung sei ihm jedoch bekannt, dass Löhne für die hier in Frage kommenden Zeiträume von Oktober 200 bis Februar 2001 nicht ausgezahlt wurden und von den Mitarbeitern gestundet wurden.

Weiters verweist der Bw auf ein Haftungsverfahren betreffend Kommunalsteuern der Stadt Salzburg (Stadtsteueramt) aus dem Jahr 2006 und die gegen diesen Haftungsbescheid vorgebrachte Begründung auf deren Inhalt verwiesen wird.

Der Bw habe sich für die Gesellschafter der gegenständlichen GmbH (Honorige Professoren aus Salzburg) im Jahr 2000 in der Start-Up-Phase als Geschäftsführer zur Verfügung gestellt, bis Investoren eine Kapitalerhöhung zeichnen sollten, mit der die weitere Start-Up-Phase finanziert werden sollte. In der Anfangsphase wurde über das Gesellschaftskapital, Darlehen der Gesellschafter und öffentliche Zuschüsse und Fördergelder finanziert. Im Oktober 2000 seien die Verhandlungen und Gespräche zwar weit fortgeschritten gewesen, ab es kam jedoch zu Verzögerungen. Diese führten dazu, dass bereits im Oktober Zahlungen eingestellt werden mussten, weil die bis dahin vorgesehenen Gelder für die Start-Up-Phase verbraucht waren. Mit sämtlichen Gläubigern wurden dazu Stundungsvereinbarungen getroffen, auch mit den Mitarbeitern. Diese stundeten die Löhne für die folgenden Monate. Er habe sich bereit erklärt die vorgesehene Zeit seiner interimswise Geschäftsführung zu verlängern. Aufgrund von Pressemeldungen sei es zum Stillstand der Verhandlungen mit Investoren gekommen. Er habe sich von den Gesellschaftern ausgenutzt und getäuscht gesehen und habe sich vor diesem Hintergrund und der ihm Zwischenzeitlich bekannt gegebenen Lohnrückstände, die er selbst nicht verantwortet habe, da die eigentliche Geschäftsleitung auf Mitarbeiter in Salzburg delegiert war (nicht einmal Bankvollmacht war hier vorhanden!), außer Stande gesehen, weiterhin als Geschäftsführer zur Verfügung zu stehen. Er habe die Geschäftsführung mit sofortiger Wirkung niedergelegt und dies gegenüber sämtlichen Gesellschaftern mitgeteilt. Die Niederlegung wurde sodann über einen Notar in die öffentliche Bekanntmachung im Handelsregister gegeben. Danach wurde ein neuer Geschäftsführer bestellt.

Er habe keine detaillierten Kenntnisse über das österreichische Steuerrecht. Wenn seine eingeholten Informationen aber zutreffen, gebe es weitgehende Parallelen zum deutschen Steuerrecht. Dann stehe für ihn aber fest, dass er für Lohnsteuerrückstände für die Monate Februar, die erst im März fällig waren, bereits deshalb nicht haftbar gemacht werden könne, weil er zu diesem Zeitpunkt bereits als Geschäftsführer ausgeschieden war und gegenüber allen Gesellschaftern mit Einschreibebriefen die Niederlegung bekannt gemacht habe. Für die Zeiträume Oktober bis Jänner seien aber die Lohnforderungen der Mitarbeiter gestundet gewesen, es sei also nicht zu Lohnauszahlungen gekommen, so dass zumindest nach deutschem Steuerrecht, nach ihm vorliegenden angeblichen Informationen aber auch nach österreichischem Steuerrecht auch die Lohnsteuer nicht abzuführen war. Ob die Löhne später unter dem neuen Geschäftsführer ausgezahlt worden sind, sei ihm nicht bekannt. Er verfüge über keinerlei Unterlagen der GmbH. Bei späteren Lohnzahlungen wären auch die Lohnsteuern erst später fällig geworden.

Unabhängig davon setze der Haftungsbescheid voraus, dass der Fiskus durch das schuldhafte Verhalten des Geschäftsführers schlechter gestellt wurde als andere Gläubiger. Dies sei hier nachweislich nicht der Fall. Sämtliche vorhandenen liquiden Mittel für die Start-Up-Phase bis

Oktober waren im Oktober verbraucht. Es wurden zu diesem Zeitpunkt keinerlei Zahlungen mehr an Gläubiger der Gesellschaft geleistet. Eine Schlechterstellung des Fiskus könne also nicht stattgefunden haben, wenn zu einem späteren Zeitpunkt nach seinem Ausscheiden noch Löhne gezahlt worden sein sollten, fiel dies nicht in seinen Verantwortungsbereich. Für den hier in Rede stehenden Zeitraum Oktober bis Februar gebe es keine Quote, mit der andere Gläubiger anteilig befriedigt wurden, so dass auch der Fiskus keinerlei Ansprüche aus dem Haftungsbescheid gegen den Geschäftsführer geltend machen könne.

Im Übrigen stelle sich die Frage, warum der österreichische Fiskus ohne jegliches Vorverfahren und ohne Anhörung seiner Person sieben Jahre nach dem in Rede stehenden Vorfall nunmehr einen derartigen Haftungsbescheid erlasse. Er kenne die österreichischen Verjährungsvorschriften nicht und berufe sich vorsorglich auf die Einrede der Verjährung. Er habe sieben Jahre nach den einschlägigen Vorgängen und sieben Jahre nach seinem Ausscheiden und sechseinhalb Jahre nach dem Konkursverfahren keine Möglichkeit mehr, an Unterlagen der GmbH zu gelangen, um das zu belegen. Hilfsweise beantrage er die Beiziehung der seinerzeitigen Konkursakten und die Befragung der eingesetzten Konkursverwalterin. Weiters verweist er auf die stattgebende Berufung betreffend Kommunalsteuern und verweist auf die beigelegte Kopie.

Sollten die Ausführungen für den jetzt neu erlassenen Haftungsbescheid für Lohnsteuer nicht ausreichen, behalte er sich weiteren Sachvortrag vor.

Diese Berufung wurde seitens des Finanzamtes mit Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2008 als unbegründet abgewiesen.

Darin wird ausgeführt, dass, wie bereits im Haftungsbescheid mitgeteilt wurde ein Vorhalteverfahren bei ehemaligen Mitarbeitern der GmbH ergeben habe, dass diese Löhne bis März 2001 erhalten haben.

Die Verletzung der im § 78 Abs. 3 EStG 1988 normierten Verpflichtung stelle eine mit den Rechtsfolgen des § 9 BAO bedrohte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflicht dar. Es dürfe nur ein solcher Betrag zur Auszahlung gelangen, der die Abfuhr der Lohnsteuer erlaubt (Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben z.B. Lohnsteuer, VwGH vom 15.5.1997, 96/15/0003).

Die Verletzung steuerlicher Pflichten sei vom Bw zu verantworten, da er mit Eintragung in das Firmenbuch vom 28. März 2000 bis 9. April 2001 zum alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführer rechtswirksam bestellt wurde.

Zum Einwand der Verjährung wurde ausgeführt, dass gem. § 9 Abs. 1 KO durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderungen unterbrochen wird. Die Verjährungsfrist (5 Jahre) beginne mit Ablauf des Jahres, in dem der Beschluss über die

Aufhebung des Konkursverfahrens rechtskräftig wird, neu zu laufen. Über das Vermögen der GmbH wurde am YX das Konkursverfahren eröffnet. Der Konkurs wurde mangels Kostendeckung am XZ aufgehoben.

Die Verjährungsfrist beginne daher mit Ablauf des Kalenderjahres 2003 neu zu laufen, sodass die noch aushaftenden Abgaben keiner Verjährung unterliegen.

Daraufhin stellte der Bw durch seinen nunmehr ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 14. Mai 2008 den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Die Berufungsvorentscheidung wurde als tatsachenwidrig und in rechtlicher unrichtiger Beurteilung angefochten, nachdem in Verfahrensführung unter Berufung auf § 276 BAO die Berufung als unbegründet abgewiesen wurde.

Sowohl Spruch als auch Begründung seien nicht zutreffend und liege keine Haftung des Berufungswerbers infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten vor. Unter Aufrechterhaltung des gesamten Berufungsvorbringens mit entsprechender Antragsstellung, auch unter Geltendmachung der Einrede der Verfolgungs/Anspruchsverjährung werde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt.

Der Berufungswerber werde im durchzuführenden Berufungsverfahren ergänzendes Vorbringen erstatten, dies mit Antragstellung auf Stattgebung der Berufung und ersatzloser Haftungsbescheidaufhebung.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus einer Abfrage von Buchung betreffend das Abgabekonto der GmbH zu StNr. ZX ist zu ersehen, dass die Haftungsgegenständlichen Lohnsteuerbeträge von der GmbH selbst am 5. März 2001 gemeldet und vom Finanzamt am 13. März bzw. am 26. März 2001 (letzteres für Lohnsteuer für 2/2001) als Geschäftsfall „01“ Zahlung oder Buchung mit Verrechnungsweisung verbucht wurde. Ein Lohnsteuerbescheid liegt daher nicht vor.

Aus einer Abfrage zur Lohnzettelauswertung betreffend die GmbH ergibt sich für das Jahr 2000 eine Anzahl der Lohnzettel von 24, im Jahr 2001 wurden 38 Lohnzettel an die Finanzverwaltung übermittelt.

Im Akt befinden sich Lohnzettelaufgaben betreffend 13 Personen (jeweils für 2000 und 2001).

Aus Abfragen der Veranlagungsakten dieser einzelnen Bediensteten ist zu ersehen, dass die dort aufscheinenden Lohnzettel der GmbH auch den Haftungsgegenständlichen Zeitraum beinhalten. Beispielsweise liegt für D für das Jahr 2000 ein Lohnzettel über den Zeitraum 5. September bis 31. Dezember 2000 mit einem Betrag von € 4.864,07 vor. Dieser Lohnzettel wurde elektronisch am 26. Februar 2001 dem Finanzamt übermittelt. Für das Jahr 2001 liegt für diesen Bediensteten ein Lohnzettel über den Zeitraum 1. Jänner bis 31. März 2001 mit einem Betrag von € 5.429,90 vor. Dazu liegen betreffend diesen Bediensteten

Überweisungsbelege betreffend die Gehälter für die Monate Oktober bis Dezember 2000 samt dazu gehörige Kontoauszüge in Ablichtung vor. Für Jänner liegt ein Überweisungsbeleg der GmbH über S 15.000,-- mit dem Vermerk „Teil v. Jännergehalt 2001“ vor.

Auch Frau E bestätigte telefonisch, dass ein Gehalt bis März 2001 ausbezahlt wurde. Dazu liegen Lohnzettel für den Zeitraum 21.9. 2000 - 21.12.2000 in Höhe von € 3.499,49, sowie vom 1.1.2001 – 30.4.2001 in Höhe von € 7.002,83, vor.

Andererseits liegt eine Aussage (ebenfalls telefonisch) von Frau F vor, die angab, kein Gehalt bekommen zu haben. Ein Lohnzettel wurde für 6.9. – 31.12. 2000 in Höhe von € 4.385,22 ausgestellt. Für das Jahr 2001 wurde ein Lohnzettel mit € 0 ausgestellt.

Im Jahr 2002 hat diese Arbeitnehmerin vom Insolvenz Ausfallgeld-Fond (kurz IAF) € 7.054,-- erhalten.

Für den Mitarbeiter G ergibt sich für das Jahr 2001, dass ein Lohnzettel mit 0 abgegeben wurde. Vom IAF hat dieser Bedienstete im Jahr 2002 keine Zahlung erhalten.

Betreffend D und E ist zu ersehen, dass ersterer vom IAF € 3.542,--, letztere nur € 78,44 jeweils im Jahr 2002 erhalten haben.

Das über die GmbH am YX eröffnete Konkursverfahren wurde am XZ mangels Kostendeckung aufgehoben.

Aus dem im Einbringungsakt (in Ablichtung) aufliegenden Anmelungsverzeichnis ist zu ersehen, dass zahlreiche Dienstnehmer Forderungen im Konkursverfahren angemeldet haben, wobei diese Forderung von der Masseverwalterin jedoch zur Gänze bestritten wurden.

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

§ 289 Abs. 1 BAO lautet:

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

§ 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.

Dazu ist auch auf die Bestimmungen der §§ 78 Abs.1, 78 Abs. 3 und 79 Abs. 1 EStG 1988 zu verweisen. Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von den tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Dass der Bw Geschäftsführer der GmbH war blieb unbestritten. Strittig ist hingegen der Zeitpunkt der Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion, der vom Bw wenig konkret mit Anfang bis Mitte März 2001 angegeben wurde. Nachweise dafür wurden bisher nicht vorgelegt. Aus einer vom Bw selbst vorgelegten Mitteilung des KSV geht hervor, dass eine Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit mit 21. März 2001 erfolgte.

Zu den gegenständlichen Lohnabgaben ist auszuführen dass diese von der GmbH selbst gemeldet wurden, wobei die Meldung für die Monate 10/00-01/01 bereits verspätet erfolgte. Ein Lohnsteuerbescheid liegt daher nicht vor. Aus dem Akteninhalt ist ebenfalls zu ersehen, dass seitens der Firma auch Lohnzettel erstellt und an die Finanzverwaltung übermittelt wurden. Lohnsteueranmeldungen und die Erstellung von Lohnzetteln haben jedoch nur dann zu erfolgen, wenn Löhne tatsächlich ausbezahlt werden. Andernfalls besteht keine Pflicht zur Einbehaltung der Lohnsteuer bzw. dürfen keine Lohnzettel erstellt werden (siehe dazu die Bestimmung §§ 78 Abs. 1 und 84 EStG 1988). Da seitens der GmbH, für deren Handeln der Bw als Geschäftsführer verantwortlich ist, Lohnsteueranmeldungen vorgenommen und Lohnzettel erstellt wurden, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass Löhne ausbezahlt wurden.

Dazu ist auch auf die vorliegenden Belege sowie die Aussage einer Angestellten hinzuweisen, wobei diese Aussagen mit Auszahlungen des IAF (sowie teilweise mit den Lohnzetteln) übereinstimmen. Frau E gab an Löhne bis März 2001 (siehe dazu auch die Lohnzettel) erhalten zu haben. Diese hat vom IAF lediglich € 78,44 erhalten.

Bei D ist ersichtlich dass dieser bis Jänner 2001, in diesem Monat teilweise, Lohnzahlungen erhalten hat, wobei der Restbetrag, lt. Lohnzettel bis 31. März 2001, vom IAF (€ 3.542,--) ausbezahlt worden sein dürfte.

Dem Bw kann daher nicht gefolgt werden, wenn er angibt, dass im haftungsgegenständlichen Zeitraum gar keine Löhne ausbezahlt wurden bzw. diese von den Angestellten gestundet gewesen sein sollen. Auch wenn der Bw darauf hinweist, dass er mit der eigentlichen Geschäftsführung gar nichts zu tun hatte, da diese an Mitarbeiter in Salzburg delegiert waren (und er offenbar nicht einmal über eine Bankvollmacht verfügte), kann ihn dies nicht entschuldigen, da er eben als Vertreter der GmbH alle Pflichten zu erfüllen hat, die den von ihm Vertretenen obliegen (§ 80 BAO). Kümmt er sich um diese steuerlichen Pflichten der GmbH, wie er hier zum Ausdruck bringt, nicht, in dem er die faktischen Geschäftsführer nicht überwacht, bzw. verfügt er nicht einmal über eine Bankvollmacht und findet er sich mit diesen Einschränkungen ab, ist jedenfalls von Fahrlässigkeit, die für eine Haftungsinanspruchnahme ausreicht, auszugehen.

Wenn der Bw auf einen Haftungsbescheid betreffend Kommunalsteuern verweist, ist eine Relevanz für das gegenständlichen Verfahren nicht erkennbar, da es sich um eine ganz andere Steuerschuld handelt und eine Vergleichbarkeit mit den Sonderbestimmungen bei der Lohnsteuer nicht aufgezeigt wurde. Auch geht aus den vorgelegten Unterlagen zu dieser Haftungsinanspruchnahme nicht hervor, welcher Sachverhalt zugrunde gelegt wurde (Haftungsbescheid und somit Zeitraum sind nicht bekannt) und ob damit eine Vergleichbarkeit mit den gegenständlichen Feststellungen (wonach jedenfalls von der Auszahlung von Löhnen auszugehen ist) gegeben ist. Auch aus der vorgelegten Berufungsvorentscheidung ist derartige nicht ersichtlich, da diese Entscheidung infolge Stattgabe nicht begründet wurde. Ebensovendig kommt es darauf an, ob der Bw die Finanzverwaltung gegenüber anderen Gläubigern schlechter gestellt hat, da es es bei der Lohnsteuer um Sonderbestimmungen (wie bereits vom Finanzamt dargestellt wurde und der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu entnehmen ist) handelt.

Hinsichtlich des Einwandes der Verjährung ist auf die BVE des Finanzamtes mit der Einschränkung zu verweisen, dass gemäß § 9 Abs. 1 Konkursordnung die Verjährung mit Rechtskraft der Konkursaufhebung neu zu laufen beginnt. Da die Konkursaufhebung am 11. März 2003 erfolgte, ist hinsichtlich des am 11. Februar 2008 ergangenen Haftungsbescheids Verjährung nicht eingetreten.

Andererseits kann aber auch dem Finanzamt hinsichtlich einer betragsmäßig vollen Verantwortlichkeit des Bw nicht gefolgt werden, wenn es zwar Hinweise betreffend die Auszahlung von Löhnen anführt, anderen Hinweisen, nämlich der Aussage dass keine Löhne ausbezahlt wurden, jedoch nicht nachgeht (siehe in der BVE). Überhaupt ist nicht ersichtlich, dass sich das Finanzamt mit den Lohnzetteln (teilweise wurden Lohnzettel mit 0 ausgestellt, was darauf hinweist, dass keine Löhne ausbezahlt wurden) bzw. damit in Zusammenhang stehenden Auszahlungen des IAF auseinandergesetzt hätte. Im Akt liegen lediglich die

Lohnzettel von 13 Bediensteten vor, die Lohnzettel Abfrage betreffend die GmbH ergabe jedoch für das Jahr 2000 24 Bedienstete und für das Jahr 2001 38 Bedienstete.

Dem Beweisantrag des Bw auf Beiziehung des Insolvenzaktes und allenfalls der Einvernahme der Masseverwalterin wurde nicht gefolgt. Da aus dem im Akt befindlichen Anmelungsverzeichnis, welches zudem hinsichtlich der Dienstnehmerforderungen bestritten wurde, keine relevanten Schlüsse hinsichtlich der Auszahlung von Löhnen getroffen werden können, wird die Beiziehung des Insolvenzaktes und allfällige Einvernahme der Masseverwalterin für nötig erachtet.

Aufgrund des Zeitablaufes ist aber auch darauf hinzuweisen, dass eine Beweislastumkehr nur eingeschränkt in Frage kommt, zumal der Bw seine Geschäftsführertätigkeit vorzeitig zurückgelegt hat und damit über zuletzt vorhandene oder nicht mehr vorhandene Unterlagen nicht verfügen konnte. Wie sich aus dem Akt ersichtlichen Hinweisen ergibt, wonach Löhne tatsächlich teilweise nicht ausbezahlt wurden, trifft auch das Finanzamt entsprechende Ermittlungspflichten.

Da somit Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können, war die Berufung durch Aufhebung und Zurückverweisung im Sinne des § 289 Abs. 1 BAO zu erledigen.

Aufgrund des Umfanges der Ermittlungen, die unter Wahrung des Parteiengehörs zu erfolgen haben werden, wird eine Durchführung durch das Finanzamt für zweckmäßig gehalten.

Dem Bw wird damit auch Gelegenheit gegeben, wie in der Berufung angekündigt, ergänzendes Vorbringen in Richtung Stattgabe der Berufung bzw. Aufhebung des Haftungsbescheides zu erstatten.

Über die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 19. Juli 2010