



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.N., G., B.Str. 1, vom 22. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes W., vertreten durch M.M., vom 7. Dezember 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungssumme auf den Betrag in Höhe von € 97.070,59 verringert. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt W. zog die Berufungswerberin mit Bescheid vom 7. Dezember 2007 zur Haftung für nicht entrichtete Lohnsteuern der Firma A. HandelsgmbH in den Jahren 2004, 2005 und 1-8/2006 in Höhe von € 128.134,07 heran. Begründend wurde auf die Gesetzeslage verwiesen.

In der Berufung führt die Berufungswerberin aus, dass es sich ihrer Ansicht nach nicht um Lohnsteuern handle, weil die angesprochenen Personen ausländische Staatsbürger sind und nicht Dienstnehmer der GmbH gewesen wären. Sämtliche Personen besitzen einen Gewerbeschein und hätten auf Werkvertragsbasis als Subunternehmer für die GmbH gearbeitet. In den Werkverträgen sei vereinbart, dass die selbständig gewerbetreibenden Subunternehmer selbst für die Entrichtung der Abgaben und Beiträge zu sorgen hätten.

Die Abgabenfestsetzung erfolgte im Rahmen einer Betriebsprüfung im Juli 2006. Dabei stellte das Organ des Finanzamtes fest, dass die GmbH den bei ihr angestellten Bauarbeitern (Vor-

und Facharbeiter) zehn polnische Hilfsarbeiter beigestellt hat, welche auf deren Anweisung Bauarbeiten durchzuführen gehabt haben. Das Finanzamt ging davon aus, dass aufgrund des Gesamtbildes der vereinbarten Bautätigkeiten der polnischen Mitarbeiter von einem Dienstverhältnis auszugehen ist. Die formell als Werkvertrag bezeichneten Vereinbarungen über Erbringung von Bauarbeiten auf einer Baustelle trugen überwiegend Elemente eines Dienstverhältnisses.

Das Finanzamt gab mit Berufungsvorentscheidung der Berufung teilweise statt und reduzierte die Haftungssumme um € 31.963,48 auf € 97.070,59. Begründend führte das Finanzamt zu dieser Reduzierung aus, dass sich die Lohnsteuern des Jahres 2005 verringert haben.

Die Berufungswerberin beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. leg.cit. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen 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. Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit. Unstrittig ist die Stellung des Bw. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlichen Vertreter der Primärschuldnerin.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze (z.Bsp.: VwGH 27.9.2000, 95/14/0056).

Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. dazu VwGH 22.02.1993, Zl. 91/15/0123). Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (vgl. dazu VwGH 24.10.2000, 95/14/0090).

Von der Beachtung dieses Gleichbehandlungsgebotes sind die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern nicht unmittelbar betroffen.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat nämlich der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189). Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, VwSlg 7038 F/1995, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Es stellt somit jede Zahlung voller vereinbarter Löhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel für die darauf entfallende Lohnsteuer nicht ausreichen, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten dar (§ 78 Abs. 3 EStG).

Die Primärschuldnerin hat nach dem Ergebnis einer Prüfung der Lohnabgaben im Juli 2006 die zur Haftung herangezogenen Lohnsteuern weder berechnet und entrichtet. Hinsichtlich der Einwendungen, es handle sich bei den zehn Dienstnehmern um ausländische (polnische) Staatsbürger, welche selbständig gewerblich tätig gewesen wären, ist die Berufungswerberin auf das Abgabenfestsetzungsverfahren zu verweisen. Diese Einwendungen sind im Abgabenverfahren zu überprüfen.

Soweit die Berufungswerberin meint, es liege eine schuldhafte Verletzung von Pflichten nicht vor, ist ihr unter Hinweis auf die dargestellte Rechtslage zu entgegnen, dass eben gerade die Bezahlung voller Löhne bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Lohnabgaben einen krassen Verstoß gegen § 78 Abs.3 EStG darstellt und daher als schuldhafte Pflichtverletzung infolge der Ungleichbehandlung von Zahlungspflichten zu behandeln ist.

Fest steht auch, dass diese Pflichtverletzung ursächlich für den Abgabenausfall (= Schaden für den Fiskus) war. Fest steht weiters, dass die Lohnsteuern bei der Primärschuldnerin infolge Eröffnung des Konkursverfahrens uneinbringlich sind.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde (Ritz, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 9 Tz 10). Die Heranziehung zur Haftung und Entrichtung bislang nicht entrichteter Lohnsteuern erfolgte daher insoweit zu Recht.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die iSd § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigtes Interesse der Partei", dem Begriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. In gegenständlichem Fall ist unbestritten, dass die betreffenden Abgabensforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Die Nichtentrichtung der Lohnsteuer ist der Berufungswerberin als verantwortliche Geschäftsführerin anzulasten, weshalb aus Gründen der Zweckmäßigkeit im Sinne des öffentlichen Interesses des Staates an der Einbringung der Abgaben die Berufungswerberin als Haftungspflichtiger in Anspruch zu nehmen war. Zur wirtschaftlichen Situation wurden von der Berufungswerberin Unterlagen, welche auf eine Vermögenslosigkeit schließen lassen nicht vorgelegt. Der Berufungswerberin ist im Jahr 1959 geboren. Es ist sohin nicht ausgeschlossen, die Beträge wenigstens zum Teil einbringlich zu machen.

Aufgrund der Tatsache, dass die Berufungswerberin als Geschäftsführerin eine derartige Vorgehensweise bei der Beschäftigung von zehn polnischen Hilfsarbeitern gewählt hat, und damit dem Staat einen erheblichen Abgabenausfall zugefügt hat, erscheint es zweckmäßig, die Berufungswerberin zur Haftung für den Abgabenausfall heranzuziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. November 2009