

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. GSW in der Beschwerdesache XX, vertreten durch Kopp-Wittek Rechtsanwälte GmbH, Moosstraße 58c, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 06.12.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Salzburg-Stadt vom 15.11.2011, betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensgang und entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

1.) Mit Bescheid vom 15.11.2011 wurde der Bf gemäß den §§ 9 und 80 Bundesabgabenordnung (BAO) für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma LLL GmbH (GmbH) im Ausmaß von 6.748,69 herangezogen.

Die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten stellen sich wie folgt dar:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Lohnsteuer	01/2010	1.290,78
Dienstgeberbeitrag	01/2010	718,20
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2010	67,03
Lohnsteuer	02/2010	1.291,47
Dienstgeberbeitrag	02/2010	678,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2010	63,29
Lohnsteuer	01-03/2010	2.218,74
Dienstgeberbeitrag	01-03/2010	385,10
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01-03/2010	35,94

**Summe: 6.748,69**

Die Begründung der Abgabenbehörde lautet:

*Gem. § 9 Abs 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung den den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Ein Geschäftsführer einer GmbH ist Vertreter im Sinne des § 80 BAO.*

*Laut Eintragung im Firmenbuch (FN) waren Sie seit 28.3.2007 Geschäftsführer der GmbH.*

*Der Abgabenausfall bei der Primärschuldnerin GmbH ist gegeben, da die Gesellschaft infolge der Konkursabweisung aufgelöst ist. Als Geschäftsführer waren Sie für die rechtzeitige Abfuhr der Lohnabgaben verantwortlich. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann diese bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden. Die Bemessung der Lohnabgaben erfolgte aufgrund der Lohnzettel. Die anteilmäßige Lohnsteuer der ausbezahlten Löhne ist an das Finanzamt abzuführen. Die schuldhafte Verletzung der Pflicht, Selbstbemessungsabgaben dem Finanzamt zu melden und zu entrichten, wird nicht dadurch aufgehoben, dass in weiterer Folge im Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung dieser Abgaben zu den Zahlungsterminen keine Gesellschaftsmittel mehr vorhanden sind.*

*Die Geltendmachung der Haftung stellt die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs dar, somit waren Sie in Ausübung des Ermessens zur Haftung gem. § 9 BAO heranzuziehen.*

2.) Gegen diesen Bescheid brachte der Bf mit 06.12.2011 Berufung (jetzt: Beschwerde), mit folgender Begründung, ein:

*Der Bf war seit Beginn der Tätigkeit der GmbH, das war der 28.03.2007, Geschäftsführer der Gesellschaft. Während des gesamten Zeitraumes hat der Bf dafür gesorgt, dass die Steuern und Abgaben jeweils fristgerecht bezahlt werden. Im Februar 2010 hat sich gezeigt, dass die Gesellschaft aus finanziellen Gründen nicht weiter tätig sein kann. Innerhalb der hiefür vorgesehenen Frist von 6 Wochen wurde dies dem Landesgericht Salzburg als Konkursgericht bekanntgegeben. Die Dienstverhältnisse können nicht mit sofortiger Wirkung, sondern nur unter Einhaltung der Fristen laut den jeweils abgeschlossenen Verträgen bzw. nach dem Kollektivvertrag, aufgekündigt werden. Der Bf hat alles getan, dass die Steuern, die im Zusammenhang mit Gehaltszahlungen anfallen, bezahlt werden. Soweit Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nicht bezahlt wurden, wurden auch die damit im Zusammenhang stehenden Löhne nicht ausbezahlt. Es liegt keine schuldhafte Verletzung von Pflichten, die der Bf als handelsrechtlicher Geschäftsführer aufgetragen waren, vor. Der Bf hat dafür gesorgt, dass Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag auch in den letzten Monaten der Tätigkeit der Gesellschaft bezahlt werden. Dies ist größtenteils erfolgt. Soweit eine Zahlung nicht erfolgt ist, konnte sie mangels Mittel nicht durchgeführt werden. In diesem Fall ist auch der Lohn nicht bezahlt worden. Der Bf hat den Steuerberater ZZZ mit der Durchführung, unter anderem der Lohnverrechnung,*

*beauftragt. Die GmbH hat alle Unterlagen, die Lohn-Buchhaltung betreffend, dem Finanzamt jeweils fristgerecht zur Verfügung gestellt. Soweit bei Beendigung der Tätigkeit der GmbH keine Zahlungen erfolgt sind, ist dies im Zusammenhang mit den fehlenden Mittel zur Bezahlung gestanden. In diesem Fall wurden auch die Gehälter nicht ausbezahlt. Ein Konkursverfahren über das Vermögen der GmbH wurde mangels Mittel nicht eröffnet. Dies zeigt, dass mangels finanzieller Mittel nicht einmal so viel Geld zur Verfügung stand, dass ein Konkursverfahren eröffnet werden konnte. Der Bf hat alle Maßnahmen gesetzt, um eine möglichst kostensparende Beendigung der Tätigkeit der GmbH zu sichern. Dazu gehörte auch die rechtzeitige Auflösung der Dienstverhältnisse. Eine schuldhafte Pflichtverletzung ist keinesfalls gegeben.*

*Aus Vorsichtsgründen wird der, den Unterlagen beigelegte Bescheid vom 06.05.2010 über die Haftung zur Abfuhr der Lohnsteuer für den Zeitraum 01 bis 03/2010 bekämpft. Die im Bescheid angeführten Beträge sind nicht richtig. Abgesehen davon hat der Bf gegen keine Bestimmung verstoßen. Eine Einhebung gegen den Bf geht schon deshalb ins Leere, da dieser nur über geringstes Einkommen verfügt und aufgrund von persönlichen Haftungen, die bei Beginn der Tätigkeit übernommen werden mussten, Zahlungen zu leisten hat, die nur die Auszahlung des Existenzminimums an den Bf zur Folge haben.*

3.) Am 04.01.2012 hat die Abgabenbehörde die Beschwerde mittels BVE als unbegründet abgewiesen und ihre Entscheidung wie folgt begründet:

*Gem. § 9 Abs.1 BAO haften die in den §§ 80 ff. 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 eingebbracht werden können. Gemäß § 79 Abs.1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats an das Finanzamt abzuführen. Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtssprechung des VwGH ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Es fällt 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. Aufgrund der dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen wurden Löhne bis inklusive März 2010 ausbezahlt, die Lohnabgaben jedoch ab Januar 2010 nicht mehr entrichtet. Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung zur Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten.*

4.) Vom Bf wurde in der Folge der Antrag auf Entscheidung über die Berufung (jetzt: Beschwerde) durch die Abgabebehörde II. Instanz (jetzt: BFG) gestellt und wie folgt begründet:

*Im Februar 2010 musste der Bf feststellen, dass aus finanziellen Gründen die Fortsetzung der geschäftlichen Tätigkeit der GmbH nicht möglich ist. Innerhalb der hiefür vorgesehen Frist von 6 Wochen wurde dies dem Landesgericht Salzburg (29.03.2010) als Konkursgericht bekanntgegeben. Es wurden sämtliche Dienstverhältnisse innerhalb der hiefür vorgesehenen Frist bzw. aufgrund der abgeschlossenen Verträge aufgekündigt. Es wurden ab Jänner 2010 weder die Löhne netto ausgezahlt noch die damit im Zusammenhang stehenden Abgaben geleistet. Es liegt keine schuldhafte Verletzung von Pflichten vor, die dem Bf vorgeworfen werden könnten. Da dem Bf als Geschäftsführer der GmbH die gesetzlichen Regelungen über die Auszahlung des Nettogehältes und der Nichtabführung der damit im Zusammenhang stehenden Abgaben bekannt war, wurde im Zeitraum Jänner bis März 2010 an das Finanzamt Salzburg wesentlich höhere Beträge abgeführt, als die Lohnabgaben betragen würden, dessen ungeachtet wurden die Nettobeträge an Löhnen nicht mehr ausbezahlt, um nicht eine zusätzliche Haftungsgrundlage gegenüber dem Bf als handelsrechtlichen Geschäftsführer zu begründen. Vom Standpunkt des ehemaligen Geschäftsführers können keine Unterlagen vorliegen, die eine Auszahlung der Löhne für den Zeitraum Jänner bis März 2010 ausweisen. Zur Geltendmachung ihrer Ansprüche gegenüber dem Insolvenzentgelfond wurden Lohnzettel ausgefüllt. Nach dem Wissenstand des Bf wurden die Netto-Beträge für den Zeitraum Jänner bis März 2010 nicht ausbezahlt. Bezahlten wurden im Zeitraum Jänner bis März 2010 erhebliche Beträge an das Finanzamt Salzburg für Lohnabgaben, die auf die gegenständlichen Gehälter, wenn sie auch netto nicht ausbezahlt wurden, jedenfalls anzurechnen wären. Der Vorwurf gegenüber dem Bf besteht nicht zu Recht.*

5.) Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des BFG vom 15.05.2018 wurde der streitgegenständliche Fall, der ursprünglich der Gerichtsabteilung 7012 des BFG zugeteilt war, nunmehr der Gerichtsabteilung 7014 des BFG zugeteilt. Damit bestand für die nun zuständige Gerichtsabteilung 7014 des BFG erst ab diesem Zeitpunkt die Möglichkeit, das streitgegenständliche Verfahren abzuführen.

6.) Ermittlungen der Gerichtsabteilung 14 des BFG führen zu folgenden Sachverhaltsergänzungen:

Die Abgabenbehörde hat über die Haftung zur Abfuhr der Lohnsteuer, über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für einen Zeitraum 1-3/2010 mit Bescheid vom 06.05.2010 abgesprochen. Diese Abgabenschuldigkeiten sind Bestandteil des Haftungsbescheides.

Die im Schriftsatz vom 06.12.2011 (Beschwerde gegen den Haftungsbescheid) auch erhobene Beschwerde gegen den Bescheid vom 06.05.2010 über die Haftung zur Abfuhr der Lohnsteuer, über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1-3/2010 (Sachbescheid) wurde vom Finanzamt Salzburg Stadt mit Bescheid vom 31.05.2012 einer Erledigung zugeführt (Gegenstandsloserklärung infolge Nichtbeantwortung eines Mängelbehebungsauftrages).

Lt Abfrage - Antragdetails bei der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH wurde erst ab März 2010 das Entgelt der Dienstnehmer der GmbH über diesen Fond abgerechnet.

Eine Buchungsabfrage am Steuerkonto der GmbH weist mit Buchungsdatum 12.02.2010 folgende Buchungen aus:

- Umsatzsteuergutschrift für 12/09 in Höhe von € -5.893,43
- L 01/2010 in Höhe von € 1.290,78
- DB 01/2010 in Höhe von € 718,20
- DZ 01/2010 in Höhe von € 67,03

Weiters ist unter dem Suchbegriff Buchungen, Unterabschnitt Buchungen von Selbstbemessungsabgaben, eine Verrechnungsweisung der Umsatzsteuergutschrift zugunsten L 01/2010 mit € 1.290,78, DB 01/2010 mit € 718,20 und DZ 01/2010 mit € 67,03 aktenkundig.

Eine Buchungsabfrage am Steuerkonto der GmbH weist mit Buchungsdatum 15.03.2010 folgende Buchungen aus:

- Umsatzsteuergutschrift für 01/10 in Höhe von € -1.120,14
- L 02/2010 in Höhe von € 1.291,47
- DB 02/2010 in Höhe von € 678,14
- DZ 02/2010 in Höhe von € 63,29

Weiters ist unter dem Suchbegriff Buchungen, Unterabschnitt Buchungen von Selbstbemessungsabgaben, eine Verrechnungsweisung der Umsatzsteuergutschrift zugunsten L 02/2010 mit € 1.291,47, DB 02/2010 mit € 678,14 und DZ 02/2010 mit € 63,29 aktenkundig.

Der Abgenbehörde wurden die Sachverhaltsfeststellungen bekanntgegeben. Sie ist diesen nicht entgegengetreten.

### **Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes sowie auf die Ergebnisse der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

### **Rechtslage und Erwägungen:**

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen haben nach § 80 BAO 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.

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgaberechtlicher Pflichten unmöglich

gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (zB VwGH vom 18.03.2013, 2011/16/0184).

Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat, als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, hat der Vertreter auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel zu diesen Zeitpunkten andererseits bezogen zu führen.

Gemäß § 79 Abs 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte bei jeder Lohnzahlung an den Arbeitnehmer einzubehaltende Lohnsteuer für den Kalendermonat spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 43 Abs 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes ist der Dienstgeberbeitrag vom Dienstgeber für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten.

Nach Maßgabe der Bestimmungen des § 122 Abs 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz kann ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag eingehoben werden.

Das bedeutet für den streitgegenständlichen Fall:

Ad Lohnsteuer 01-03/2010 (€ 2.218,74), Dienstgeberbeitrag 01-03/2010 (€ 385,10), Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-03/2010 (€ 35,94):

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird der Beschwerdeführer bei Bekanntgabe von Pauschalsummen nicht in die Lage gesetzt, konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet hat und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen (VwGH 30.01.2014, 2013/16/0199).

Dem Bf wurden im Bescheid vom 06.05.2010 Pauschalsummen für den Zeitraum 1-3/2010 bekanntgegeben. Dadurch war der Bf nicht in der Lage, den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen.

Der Bf ist daher im Ausmaß von € 2.639,78 nicht zur Haftung heranzuziehen.

Ad Lohnsteuer 01/2010 (€ 1.290,78), DB 01/2010 (€ 718,20) und DZ 01/2010 (€ 67,03):

Wie dem Sachverhalt entnommen werden kann, hat der Bf hinsichtlich der Umsatzsteuergutschrift 12/09 eine Verrechnungsweisung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag jeweils den Zeitraum 01/2010 betreffend mit 12.02.2010 erteilt.

Die Umsatzsteuergutschrift in Höhe von € 5.793,43 ist jedenfalls ausreichend, um die Lohnabgaben in Höhe von insgesamt € 2.076,01 abzudecken.

Die rechtzeitige Abfuhr der Lohnabgaben 01/2010 ist somit unstrittig.

Die Haftung des Bf für diese Abgabenschuldigkeiten wurde zu Unrecht ausgesprochen.

Ad Lohnsteuer 02/2010 (€ 1.291,47), DB 02/2010 (€ 678,14) und DZ 02/2010 € 63,29):

Wie dem Sachverhalt entnommen werden kann, hat der Bf hinsichtlich der Umsatzsteuergutschrift 01/10 eine Verrechnungsweisung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag jeweils den Zeitraum 02/2010 betreffend mit 15.03.2010 erteilt.

Die Umsatzsteuergutschrift in Höhe von € 1.120,14 deckt die Lohnsteuer 02/2010 bis auf € 171,33 ab.

Im Ausmaß von € 1.120,14 ist die rechtzeitige Abfuhr der Lohnsteuer 02/2010 unstrittig und die Haftung des Bf in diesem Ausmaß zu Unrecht ausgesprochen.

Der streitgegenständliche Haftungsbetrag hat sich somit von € 6.748,69 auf € 912,76 reduziert.

Das BFG trifft in Zusammenschau mit der Höhe des noch streitgegenständlichen Haftungsbetrages, des betroffenen Zeitraumes (02/2010) und der Länge dieses Beschwerdeverfahrens eine Ermessensentscheidung zu Gunsten des Bf in Höhe von € 912,76.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Revision ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Das Erkenntnis weicht nicht von der gängigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.

