



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 16

GZ. RV/0569-S/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, in B, vertreten durch Mondsee - Treuhand Wiedlroither GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 5310 Mondsee, Alfred Jäger-Weg 4, vom 13. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 7. April 2009 betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Der angefochtene Bescheid vom 7. April 2009 wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 7. April 2009 wurde der Berufungswerber (Bw) A gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Fa. C GmbH (kurz GmbH) im Ausmaß von € 10.787,75 (ausschließlich Lohnsteuer für 12/2007) herangezogen.

In der Begründung wurde unter Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zur Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG hingewiesen, wonach jede vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichten, eine schuldhafte Pflichtverletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellen.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw durch seine ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 13. Mai 2009 das Rechtsmittel der Berufung.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass für die im Dezember noch beschäftigten zwei Dienstnehmer Nettobezüge iHv. € 43.912,09 abgerechnet, jedoch nicht mehr ausbezahlt wurden. Auf die beiliegenden Buchhaltungskonten bzw. Lohnkonten wurde verwiesen. In weiterer Folge seien diese offenen Forderungen vom Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH übernommen worden (die entsprechenden Unterlagen liegen bei). Auch vom Lohnsteuerprüfer sei festgestellt worden, dass laufende Bezüge 12/07 und die ges. Abfertigung(en) nicht mehr zur Auszahlung gelangten.

Da somit keine Auszahlung von Arbeitslöhnen erfolgt sei, sei die Begründung des Finanzamtes unzutreffend weshalb keine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw vorliege.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Mai 2009 wies das Finanzamt diese Berufung als unbegründet ab.

Darin wurde nochmals auf die Rechtslage bei ausbezahlten Löhnen hingewiesen. Auf die weitere Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wird verwiesen.

Daraufhin stellte der Bw (durch seine Vertreterin) mit Schriftsatz vom 20. Juli 2009 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der Begründung wurde ergänzend zur Berufung im Wesentlichen ausgeführt, dass – wie anlässlich der durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung festgestellt worden wäre - für eine Mitarbeiterin von der Gesellschaft im Jahr 1992 eine Er – und Ablebensversicherung abgeschlossen wurde. Der Vertragsablauf sei mit 1. Jänner 2013 vereinbart worden. Anlässlich der Insolvenzeröffnung sei das zugunsten dieser Polizze angesparte Deckungskapital ohne Wissen des Bw – wahrscheinlich war dieses zu Gunsten der Mitarbeiterin vinkuliert bzw. verpfändet – an diese Mitarbeiterin übertragen worden, sodass nicht Barlohn sondern ein geldwerter Vorteil der Lohnsteuer zu unterziehen war.

Gem. § 78 Abs. 4 EStG habe der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber den zur Deckung der Lohnsteuer erforderlichen Betrag, soweit er nicht Barlohn ist, zu zahlen.

Soweit der Arbeitnehmer dieser Verpflichtung nicht nachkomme – was im gegenständlichen Fall zutreffe – habe der Arbeitgeber einen dem Betrag im Wert entsprechenden Teil des ausbezahnten geldwerten Vorteils zurückzubehalten und davon die Lohnsteuer für Rechnung des Arbeitnehmers zu zahlen.

Aufgrund der Tatsache, dass gegenständliche Versicherungspolizze zur Gänze aus geldwerten Vorteilen bestand und auch weitere Barlöhne nicht bezahlt wurden, sei es nicht möglich gewesen, die anfallende Lohnsteuer zurückzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Eine Teilung des Vertragswertes sei weder rechtlich noch faktisch möglich gewesen.

Der Bw sei durch die rechtsgeschäftlichen Dispositionen seines Vorgängers gebunden gewesen. Bezogen auf den gegenständlichen Sachverhalt stelle § 78 Abs. 4 EStG gegenüber § 9 und § 80 BAO die speziellere Norm dar, da der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber in einem solchen Fall die Lohnsteuer zu ersetzen habe.

Zum Zeitpunkt der Entscheidung, dieser Mitarbeiterin eine Lebensversicherung zu Verfügung zu stellen hätte der Bw keinerlei Einfluss gehabt. Er habe somit keine Möglichkeit gehabt, die Gewährung des Vorteiles in Form der Lebensversicherung an die Arbeitnehmerin zu verhindern.

Im Übrigen wird auf den bekannten Inhalt dieses Vorlageantrages verwiesen.

Diese Berufung wurde seitens des Finanzamtes mit Vorlagebericht vom 5. August 2009 dem UFS-Salzburg, ohne auf den im Vorlageantrag (und in der Berufung) dargestellten Sachverhalt (insbesondere der Zuwendung eines geldwerten Vorteils in Form einer Lebensversicherung) einzugehen, vorgelegt.

Mit Vorhalt des UFS für Salzburg vom 20. März 2012 wurde das Finanzamt Salzburg-Stadt aufgefordert zum Vorbringen des Bw Stellung zu nehmen, insbesondere was die Zuwendung des geldwerten Vorteils im Zusammenhang mit einer Lebensversicherung betrifft. Anzugeben wäre auch ob sich die gegenständliche Lohnsteuer auf die Auszahlung einer Versicherung oder von laufendem Lohn bezieht. Allenfalls in welchem Zusammenhang die Bestimmung des § 78 Abs. 4 EStG in diesem Fall zu sehen ist.

Dieser Vorhalt wurde seitens des Finanzamtes mit Schriftsatz vom 27. April 2012 dahingehend beantwortet, dass vom Lohnsteuerprüfer die Lohnsteuer korrigiert wurde, Weil die Bezüge zum Teil nicht mehr zur Auszahlung gelangten und verwies dazu auf die Buchung der Gutschrift am 15. April 2008.

Zum Sachverhalt betreffend „Lebensversicherung“ wurde angegeben, dass eine solche den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben nicht zugrunde liege.

Anlässlich einer Vorsprache des Lohnsteuerprüfers beim UFS-Salzburg am 31. Mai 2012 gab dieser an, dass die gegenständlichen Lohnsteuerbeträge im Zusammenhang mit einer Lebensversicherung stehen könnten, dieser Punkt jedoch nicht Gegenstand der Lohnsteuerprüfung gewesen sei. Ebenso sei nur von einer teilweisen Nichtentrichtung von Gehaltsbestandteilen ausgegangen worden.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus der Anmeldung einer Forderung im Insolvenzverfahren ist zu ersehen, dass der laut Lohnkonto betreffend Bruttolohn für die Bedienstete D für den Monat Dezember 2007 zur

Gänze (im Betrag von € 54.019,38) vom Insolvenzschutzverband Salzburg beim Landesgericht Wels angemeldet wurde.

Aus einer Klage eben dieser Bediensteten gegen die GmbH geht hervor, dass der als Brutto-Lohn für Dezember 2007 auf dem Lohnkonto ausgewiesene Betrag zur Gänze eingeklagt wurde.

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.

Unbestritten blieb, dass der Bw Geschäftsführer der GmbH war und die nunmehr aushaftenden Abgaben bei dieser nicht eingebracht werden konnten.

Strittig ist, ob die der Lohnsteuer für 12/2007 zugrunde liegenden Löhne zur Gänze ausbezahlt wurden oder nicht, bzw. ob und inwieweit dieser Lohnsteuer die Besteuerung eines Sachbezuges in Form einer Lebensversicherung zugrunde liegt, auf deren Auszahlung der Bw keinen Einfluss hatte.

Wie sich aus den Feststellungen aus dem Akteninhalt ergibt, liegen Hinweise dafür vor (wie auch in der Berufung bereits vorgebracht wurde), dass Löhne für den Zeitraum Dezember 2007 nicht zur Gänze ausbezahlt wurden.

Es sind daher Ermittlungen darüber erforderlich, ob die Löhne (Abfertigungen, Urlaubsergänzungsleistungen usw.) an die beiden Bediensteten tatsächlich zur Gänze oder teilweise nicht ausbezahlt wurden. Dazu wird allenfalls in den Insolvenzakt Einsicht zu nehmen sein (wurde die Forderungsanmeldung anerkannt), bzw. wie ging des Klagsverfahren gegenüber der GmbH aus. Allenfalls wird anhand der Kontoadressen der GmbH (oder durch Einvernahme der damaligen Bediensteten) festzustellen sein, ob für Dezember 2007 noch Lohnzahlungen geleistet wurden.

Hinsichtlich der Behauptung des Vorliegens von geldwerten Vorteilen in Form einer Lebensversicherung an eine der beiden Bediensteten, werden Feststellungen (wie im Vorhalt bereits dargestellt) zu treffen sein, ob und inwieweit ein derartiger Sachverhalt der gegenständlichen Lohnsteuer zugrunde liegt. Weiters, wie war diese Lebensversicherung gestaltet?, von wem und wie bzw. an wen und wann erfolgte konkret die Auszahlung; inwieweit hatte der Bw auf diese Vorgänge – hinsichtlich eines Verschuldens – Einfluss usw.. Es wird daher zu prüfen sein, ob eine Haftungsinanspruchnahme allein – wie im gegenständlichen Fall erfolgt – auf § 78 Abs. 3 EStG (und die dazu gültige Rechtsprechung des VwGH) gestützt werden kann.

Dabei ist aufgrund der im Haftungsverfahren gültigen Beweislastumkehr darauf zu verweisen, dass diese Ermittlungen (sofern sie nicht Dritte Personen – ehemalige Bedienstete bzw. ein Versicherungsunternehmen betreffen) unter Mithilfe des Bw zu erfolgen haben werden.

Wenn das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausführt, dass die Höhe der gegenständlichen Abgaben im Wege der Berufungsmöglichkeit des Haftungspflichtigen gem. § 248 BAO geklärt werden könnte, ist darauf hinzuweisen, dass im gegenständlichen Verfahren bereits die Entstehung des Abgabenanspruches (Nichtbezahlung von Löhnen) strittig ist und es im Abgabenverfahren, eben nicht wie im Haftungsverfahren, nicht auf ein Verschulden ankommt. Der Abgabenanspruch könnte somit zu Recht (gegenüber der GmbH betreffend geldwerter Vorteile im Zusammenhang mit einer Lebensversicherung) bestehen, dennoch könnte ein Verschulden an der Nichtentrichtung durch den Bw nicht gegeben sein (da § 78 Abs. 3 EStG allenfalls nicht zur Anwendung kommt).

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 Umfangs der Ermittlungen, welche insbesondere den Kern dieser Haftungsinanspruchnahme (somit den gesamten Haftungsbetrag – die Lohnsteuer 12/2007, wobei ver-

schieden Sachverhalte zugrunde liegen) betreffen, wird eine Durchführung durch das Finanzamt für zweckmäßig gehalten.

Von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung konnte aufgrund der Zurückverweisung im Sinne des § 284 Abs. 3 BAO abgesehen werden.

Über die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 4. Juni 2012