



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren verbundenen Berufungen des M, vertreten durch Dr. Christian Ransmayr, Meyndt Ransmayr Schweiger u. Partner Rechtsanwälte OEG, 4020 Linz, Huemerstraße 1/ Kaplanhofstraße 2, und ELTER Wirtschaftstreuhand Gesellschaft mbH vom 2. Mai 2006 und vom 8. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 5. April 2006 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für aushaftende Lohnsteuern der Firma J-GmbH im Ausmaß von 1.936,42 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war seit 22.5.2000 handelsrechtlicher Geschäftsführer der primär-schuldnerischen Gesellschaft, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 5.8.2005 das Konkursverfahren eröffnet wurde, welches mit weiterem Beschluss vom 10.4.2006 nach Abschluss eines Zwangsausgleiches (Quote: 24 %) wieder aufgehoben wurde.

Bereits in einem Vorhalt vom 13.2.2006 hatte das Finanzamt den Berufungswerber darauf hingewiesen, dass näher aufgegliederte Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 6.158,63 €, die vor Konkursöffnung fällig gewesen wären, nicht entrichtet worden wären. Diese Abgabenschuldigkeiten wären, soweit sie nicht durch die im Insolvenzverfahren zu erwartende Quote abgedeckt würden, bei der Gesellschaft uneinbringlich. Er möge darlegen,

weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde der Berufungswerber um Darlegung seiner persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse ersucht.

In einer Stellungnahme des Rechtsvertreters des Berufungswerbers vom 27.3.2006 wurde auf den zu diesem Zeitpunkt im Insolvenzverfahren der Gesellschaft bereits angenommenen Zwangsausgleich mit einer Quote von 24 % hingewiesen. Weiters wurden eingehend die Ursachen für die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin dargestellt. Der Berufungswerber habe den Abgabengläubiger nicht benachteiligt, sondern die Abgabenschulden im Vergleich zu den übrigen Gesellschaftsschulden bevorzugt befriedigt. Schließlich wurden die wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers noch näher dargestellt.

Mit Haftungsbescheid vom 5.4.2006 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für folgende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 1.936,42 in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €	davon 76 %
Lohnsteuer	2003	1.054,32	801,28
Lohnsteuer	2004	1.054,32	801,28
Lohnsteuer	05/05	439,30	333,86
Summe		2.547,94	1.936,42

In der Bescheidbegründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen dargestellt, und unter Bezugnahme auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG darauf hingewiesen, dass die Lohnsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei. Aufgrund des Alters und der Einkommensverhältnisse des Haftungsschuldners sei davon auszugehen, dass die Haftungsschuld bei diesem einbringlich sei.

Gegen diesen Bescheid brachte zunächst der Rechtsvertreter des Berufungswerbers mit Schriftsatz vom 2.5.2006 Berufung ein. Bei den haftungsgegenständlichen Lohnsteuern handle es sich um nachträglich zutage gekommene Steuern, nämlich exakt um "Hinzu-rechnungsbeträge" des Dienstnehmers P, die von der steuerlichen Vertreterin der Primärschuldnerin falsch berechnet worden seien. Keinem Geschäftsführer einer GmbH sei es zumutbar, im teilweise sehr komplexen Lohnsteuersystem tatsächlich vorgenommene Berechnungen einer Steuerberatungskanzlei, die sich über Jahre als verlässlich erwiesen habe, zu überprüfen oder zu korrigieren. Vielmehr habe sich der Berufungswerber auf die Richtigkeit der Berechnungen der Steuerberatungskanzlei verlassen dürfen. Jedenfalls sei ein

schuldhaftes Verhalten oder gar eine Nachlässigkeit des Berufungswerbers in keiner Weise gegeben.

Mit Eingabe vom 8.5.2006 brachte auch die ehemalige steuerliche Vertreterin der Primärschuldnerin für den Berufungswerber eine Berufung gegen den Haftungsbescheid ein. In dieser wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei den "nunmehr angenommenen Haftungen" um "nachträgliche" Lohnsteuer aus einer finanzbehördlichen Prüfung handle, ein Umstand und Sachverhalt, auf den die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG nicht anwendbar sei.

Die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern resultieren aus der anlässlich der Konkurseröffnung über das Vermögen der Primärschuldnerin durchgeföhrten, und mit Bericht vom 27.9.2005 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung. Die einzige dabei getroffene Prüfungsfeststellung betraf den Sachbezug des Dienstnehmers P, der einen Firmen-Pkw auch für private Fahrten benutzen durfte. Bei der von der steuerlichen Vertreterin durchgeföhrten Lohnverrechnung wurde dabei nur der halbe Sachbezug in Ansatz gebracht. Gemäß § 4 Abs. 2 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl II 416/2001, ist dies zulässig, wenn die monatliche Fahrtstrecke für die privaten Fahrten nachweislich nicht mehr als 500 km beträgt. Da im Rahmen der Prüfung kein entsprechender Nachweis (Fahrtenbuch etc.) erbracht werden konnte, setzte der Prüfer den vollen Sachbezug an, was zu den haftungsgegenständlichen Nachforderungen führte.

In einem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 24.1.2007 wurde die steuerliche Vertreterin ersucht, die näheren Umstände zu erläutern, wie es dazu gekommen sei, dass vom zuständigen Lohnverrechner nur der halbe Sachbezugswert angesetzt wurde (einem Lohnsteuerprüfbericht vom 21.4.2004 sei zu entnehmen, dass bei der damaligen Prüfung Herr S als Lohnverrechner anwesend gewesen wäre). Weiters wurde um Auskunft ersucht, welche konkreten Informationen die steuerliche Vertreterin bzw. der Lohnverrechner von der Primärschuldnerin bzw. durch den Berufungswerber im Hinblick auf den gegenständlichen Sachbezug erhalten habe (Ausmaß der beruflichen bzw. privaten Fahrten etc.). Schließlich wurde um Mitteilung gebeten, ob der Berufungswerber darauf aufmerksam gemacht worden sei, dass bei Ansatz nur des halben Sachbezugswertes er für einen geeigneten Nachweis sorgen müsse, dass der Arbeitnehmer tatsächlich nicht mehr als 500 km im Monat privat mit dem Firmen-Pkw fahre (Fahrtenbuch, sonstige Nachweise).

In einer Stellungnahme vom 20.2.2007 teilte die steuerliche Vertreterin mit, dass der zuständig gewesene Lohnverrechner bereits in Pension sei, weshalb der Sachverhalt nicht mehr eindeutig festgestellt werden könne. Allerdings könne nicht ausgeschlossen werden,

dass die Berechnung der Lohnsteuer auf einem Irrtum oder einem Versehen des Lohnverrechners gründe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sind gegen einen Bescheid mehrere Berufungen eingebracht, so sind diese gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden.

Im vorliegenden Fall wurden daher die vom Rechtsvertreter des Berufungswerbers mit Schriftsatz vom 2.5.2006 eingebrachte Berufung und die von der steuerlichen Vertreterin mit Eingabe vom 8.5.2006 erhobene Berufung verbunden.

Gemäß § 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 eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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 Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin sind im vorliegenden Fall ebenso unstrittig wie die Stellung des Berufungswerbers als verantwortlicher Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO im haftungsrelevanten Zeitraum.

Soweit die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern nicht durch die Zwangsausgleichsquote abgedeckt wurden, sind sie bei der Gesellschaft uneinbringlich. Zutreffend erfolgte seitens des Finanzamtes diesbezüglich eine aliquote Aufteilung der Zwangsausgleichsquote auf die einzelnen Abgabenforderungen (vgl. VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO ist zunächst darauf hinzuweisen, dass bei Selbstbemessungsabgaben maßgebend ist, wann diese Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 9 Tz 10 und die dort

zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes). Aus dem Einwand in der Berufung der steuerlichen Vertreterin vom 8.5.2006, dass es sich bei den haftungsgegenständlichen Abgaben um "nachträgliche" Lohnsteuern aus einer finanzbehördlichen Prüfung handle, ist daher für den Berufungswerber nichts zu gewinnen.

In der Berufung des Rechtsvertreters vom 2.5.2006 wurde darauf hingewiesen, dass die Nachforderungen an Lohnsteuer auf eine fehlerhafte Lohnverrechnung seitens der steuerlichen Vertreterin zurückzuführen wären. Es sei keinem Geschäftsführer einer GmbH zumutbar, im teilweise sehr komplexen Lohnsteuersystem tatsächlich vorgenommene Berechnungen einer Steuerberatungskanzlei, die sich über Jahre als verlässlich erwiesen habe, zu überprüfen oder zu korrigieren. Vielmehr habe sich der Berufungswerber auf die Richtigkeit der Berechnungen der Steuerberatungskanzlei verlassen dürfen.

Die näheren Umstände, wie es dazu gekommen war, dass vom zuständigen Lohnverrechner bei dem genannten einen Dienstnehmer nur der halbe Sachbezugswert angesetzt wurde, konnte die steuerliche Vertreterin nicht mehr aufklären. Sie gestand aber zu, es könne nicht ausgeschlossen werden, dass die fehlerhafte Berechnung der Lohnsteuer tatsächlich auf einen Irrtum oder ein Versehen des Lohnverrechners zurückzuführen sei. Damit erweist sich die Verantwortung des Berufungswerbers in der Berufung des Rechtsvertreters vom 2.5.2006 als glaubwürdig.

Die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten vermag den Geschäftsführer zwar nicht zu exkulpieren, wenn er seinen **zumutbaren** Informations- und Überwachungspflichten nicht nachkommt (Ritz, BAO³, § 9 Tz 13 mit Judikaturnachweisen). Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates würden aber die Sorgfaltsanforderungen an einen Geschäftsführer überspannt, wenn von diesem verlangt würde, die von einem damit beauftragten Steuerberater durchgeföhrte Lohnverrechnung lückenlos zu kontrollieren. Bei dem im vorliegenden Fall dem Lohnverrechner unterlaufenen Fehler hat es sich um keinen solchen gehandelt, der augenscheinlich gewesen wäre, oder der dem Berufungswerber bei Aufwendung der zumutbaren Sorgfalt auffallen hätte müssen.

Insgesamt gesehen kann daher dem Berufungswerber im vorliegenden Fall nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates kein Überwachungsverschulden gegenüber der steuerlichen Vertreterin der Gesellschaft im Rahmen der von dieser durchgeföhrten Lohnverrechnung zur Last gelegt werden.

Da der Berufungswerber ausreichend dargelegt hat, dass ihn an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben kein Verschulden trifft, sondern die fehlerhafte Lohnsteuerberechnung auf ein Versehen der steuerlichen Vertreterin zurückzuföhren ist,

fehlte es für eine Haftungsinanspruchnahme an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 9 BAO.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. März 2007