



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 16

GZ. RV/0277-S/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, in B, vertreten durch Dr. Michael Gärtner, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Stelzhamerstr. 5A, vom 11. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 14. Februar 2008 betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß §§ 9 und 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der Berufungswerber gem. § 9 iVm. § 80 BAO zur Haftung für Lohnsteuer für den Zeitraum 05/2005 im Ausmaß von € 2.206,34 herangezogen wird.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 14. Februar 2008 wurde der Berufungswerber (Bw) A gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. C (kurz GmbH) im Ausmaß von

€ 11.996,59 herangezogen.

In der Begründung wurde neben der Feststellung der Uneinbringlichkeit dieser Abgaben bei der GmbH zu den Abgaben an Lohnsteuer ausgeführt, dass im Zuge einer behördlichen Prüfung festgestellt worden sei, dass die Löhne für den Zeitraum Mai und Juni 2006 (richtig 2005) ausbezahlt worden wären. Die Lohnsteuer ist vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Weiters wurde die Haftung diesbezüglich auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG

1988 gestützt.

Auf die weitere Begründung dieses Bescheides wird verwiesen.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 11. März 2008 das Rechtsmittel der Berufung.

Zur Lohnsteuer führte er aus, dass die angeführte Bestimmung zu Unrecht herangezogen worden sei. Er habe bereits in seiner Rechtfertigung in diesem Verfahren ausgeführt, dass er sich als Geschäftsführer der GmbH bis Anfang Juni 2006 aufgrund der entsprechenden Zusagen der Gesellschafter darauf habe verlassen können, dass die für den weiteren Betrieb des Unternehmens erforderlichen Mittel auch weiterhin zur Verfügung gestellt werden. Bis Ende Mai habe er keinerlei Hinweise darauf gehabt, dass er als Geschäftsführer der GmbH im Juni nicht mehr über die erforderlichen Mittel zur Abführung der Lohnabgaben oder der Umsatzsteuer verfügen würde können.

Vielmehr konnte er aufgrund dieser Umstände bei Auszahlung der Löhne und Gehälter für Mai noch davon ausgehen, dass das Unternehmen von den Gesellschaftern wie zugesagt auch weiterhin finanziert werden würde. Es habe daher bis zum Zerwürfnis mit den Gesellschaftern, welches völlig überraschend aufgetreten sei, keinen Anlass gegeben, eine allfällige Kürzung der Löhne vorzunehmen, da er von ausreichenden Mitteln zur Begleichung aller Verbindlichkeiten auch in den Folgemonaten ausgehen habe dürfen.

Völlig überraschend sei es Anfang Juni zu einem Zerwürfnis mit dem Vertreter der Gesellschafterin gekommen und sei ohne jede vorherige Warnung mitgeteilt worden, dass keine weiteren Geldmittel mehr zur Verfügung gestellt und die Warenkredite fällig gestellt werden. Er habe daraufhin sofort die Geschäftstätigkeit eingestellt, keine weiteren Zahlungen geleistet und auch Konkursantrag für die GmbH beim Landesgericht Salzburg eingebracht.

Es sei keineswegs so gewesen, dass bereits bei Auszahlung der Löhne und Gehälter die Knappheit der Mittel vorhersehbar gewesen sei. Auf den weiteren Inhalt der Begründung dieser Berufung wird verwiesen.

Dieser Berufung wurde seitens des Finanzamtes mit Berufungsvorentscheidung vom 14. April 2008 teilweise stattgegeben und die Haftung auf den Betrag von € 4.742,91 (erg. Lohnabgaben für 05 und 06/2005) eingeschränkt.

Eine Begründung für die Einschränkung erfolgte nicht.

Hinsichtlich der Abweisung wurde darauf verwiesen, dass der Bw in der Berufungsschrift behauptet habe, dass die Gehälter der Angestellten der GmbH für Mai und Juni 2006 (richtig 2005) ausbezahlt worden seien.

Im Übrigen wurde auf § 78 Abs. 3 EStG und der dazu ergangen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

Daraufhin stellte der Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 29. April 2008 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. In der Begründung führte er im Wesentlichen aus, dass entgegen der Berufungsvorentscheidung in seine Berufung nicht behauptet wurde, dass die Gehälter im Mai und Juni 2005 ausbezahlt wurden.

Die Gehälter für Juni 2005 wurden nicht mehr ausbezahlt, weil zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Gehälter für Juni aufgrund des zwischenzeitig eingetretenen Zerwürfnisses mit dem Gesellschafter der GmbH sämtliche Zahlungen eingestellt werden mussten.

Bei der Angabe vor der Polizei habe er sich hinsichtlich der Auszahlung der Löhne für Juni 2005 geirrt und habe er dies im Eigenantrag auf Konkurseröffnung als auch in dem gegen ihn geführten Strafverfahren, in welchem er freigesprochen wurde, richtig gestellt.

Weiters verweist der Bw auf ein in diesem Zusammenhang in beigelegten Auszügen im gerichtl. Strafverfahren erstatteten Gutachtens des Sachverständigen D, welches auf den Seiten 31, 49 und 70 ausführt, dass die Lohnentgelte seitens der GmbH für Juni 2005 nicht mehr ausbezahlt wurden.

Zu der in der BVE zitierten Rechtsprechung des VwGH führte der Bw aus, dass diese mit dem gegenständlichen Sachverhalt nichts zu tun habe.

Im Zeitpunkt der Auszahlung der Entgelte für Mai habe er davon ausgehen können, dass er die Lohnabgaben zum Fälligkeitszeitpunkt werde entrichten können. Erst nach Auszahlung der Löhne für Mai 2005 sei es zu dem Zerwürfnis mit dem wirtschaftlichen Eigentümer der Gesellschafterin (erg. mit der bekannten Folge der Zahlungsunfähigkeit) gekommen.

Daraus ergebe sich aber, dass zum Zeitpunkt der Auszahlung der Löhne kein wie immer geartetes haftungsbegründetes Verschulden seinerzeit vorgelegen habe.

Die zitierten Entscheidungen des VwGH gingen vielmehr davon aus, dass bereits bei der Auszahlung der Nettolöhne der Geschäftsführer weiß oder zumindest wissen muss, dass die vorhandenen Geldmittel zu Begleichung sämtlicher Forderungen nicht ausreichen werden.

Nur unter diesen Voraussetzungen wäre die vollständige Auszahlung der Nettolöhne ein haftungsbegründendes Verschulden, weil darin eine Ungleichbehandlung der Republik gegenüber den Arbeitnehmern zu sehen sei.

Es werde daher um Stattgabe der Berufung ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 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.

§ 78 Abs. 1 EStG 1988 erster Satz lautet:

Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.

§ 78 Abs. 3 EStG 1988 lautet:

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

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

Zur teilweisen Stattgabe (ohne Lohnsteuer) ist, wie auch vom Finanzamt angenommen wurde, davon auszugehen, dass dem Bw kurz nach Beginn des Monats Juni 2005 tatsächlich keine Mittel zur Verfügung standen, sodass kein Verschulden an der Nichtentrichtung dieser Abgaben (mit Fälligkeiten ab 15. Juni 2005) gegeben ist.

Zur teilweisen Stattgabe hinsichtlich der Lohnsteuer für Juni 2005 ist darauf zu verweisen, dass vom Bw im Vorlageantrag die Auszahlung der Löhne für Juni 2005 ausdrücklich bestritten wurde.

Dem Bw ist entgegen der Ansicht des Finanzamt beizupflichten, dass er in seiner Berufung nicht ausdrücklich die Auszahlung der Gehälter für Juni 2005 behauptet hat. Eingestanden wurde lediglich dezidiert, dass die Löhne für Mai 2005 bezahlt wurden.

Aus den vorgelegten Ablichtungen zu dem im gerichtlichen Strafverfahren vorgelegten Gutachten geht hervor, dass im Juni 2005 keine Löhne mehr ausbezahlt wurden. Dem ist das Finanzamt anlässlich der Berufungsvorlage auch nicht entgegengetreten. Da die Zahlungsunfähigkeit der GmbH zu Beginn des Monats Juni 2005 – mit dem Zerwürfnis mit dem Vertreter der Gesellschafterin – eingetreten ist, ist davon auszugehen, dass Löhne für Juni 2005, die in der Privatwirtschaft üblicherweise nicht im voraus bezahlt werden, nicht mehr zur Auszahlung gelangten. Schließlich führte der Bw auch in seiner Stellungnahme zum gerichtlichen Strafverfahren vom 22. August 2006 aus, dass die Löhne für Juni 2005 nicht mehr ausbezahlt wurden.

Dem steht lediglich die Aussage im Lohnsteuerprüfungsverfahren entgegen, dass die Löhne bis inkl. Juni 2005 ausbezahlt worden seien, worauf aufgrund des Ausweises auf dem Lohnkonto geschlossen wurde. Eine Prüfung des Zahlungsflusses dieser Löhne geht aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervor.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes ist daher davon auszugehen, dass Löhne für Juni 2005 nicht mehr ausbezahlt wurden, sodass eine Verpflichtung zur Entrichtung von Lohnsteuer nicht bestand. Der Berufung war daher hinsichtlich Lohnabgaben für Juni 2005 in Höhe von € 2.536,57 Folge zu geben.

Hinsichtlich der letztlich verbliebenen Lohnsteuern für Mai 2005 kommt der Berufung jedoch keine Berechtigung zu.

Wie sich aus den § 78 Abs. 1 und 3 EStG ergibt, hat der Arbeitgeber bereits anlässlich der Lohnzahlung die entsprechende Lohnsteuer einzubehalten. Unter Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ist daher der Bruttolohn zu verstehen.

Siehe dazu auch die ständige in zahlreichen Erkenntnissen des VwGH ergangen Rechtsprechung insbesondere VwGH vom 15.12.2004, [2004/13/0146](#). Darin führt der VwGH aus:

Der Arbeitgeber hat nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn die Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Bruttoarbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten, woraus nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt (sowie Hinweise auf weitere VwGH Erkenntnisse).

Das trifft entgegen den Ausführungen des Bw auch im gegenständlichen Fall zu. Es kommt daher nicht darauf an, dass der Bw die Nichtentrichtung der Lohnabgaben vorher sieht oder aufgrund wirtschaftlicher Schwierigkeiten in Kauf nimmt (somit vorsätzlich oder bedingt vorsätzlich handelt), sondern, dass er bei Lohnzahlungen die darauf entfallende Lohnsteuer tatsächlich einbehält oder gem. § 78 Abs. 3 EStG eine, den tatsächlich vorhandenen Mitteln entsprechende, Anpassung vornimmt.

Wenn der Bw somit die Löhne netto ausbezahlt hat ohne die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und in der Folge auch abzuführen liegt im Sinne des VwGH (in jedem Fall) eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vor, die eine Haftungsinanspruchnahme im Sinne der §§ 9 und 80 BAO rechtfertigt.

Die Ausführungen des Bw, wonach für ihn die Zahlungsunfähigkeit überraschend eingetreten und nicht absehbar gewesen sei, weshalb ihn kein Verschulden treffe, geht daher ins Leere.

Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 1. Juni 2011