



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 14. April 2011 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes A vom 6. April 2011 betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 2. Februar 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen des B wurde mit Beschluss des Landesgerichtes C vom 2.2.2011 das gerichtliche Konkursverfahren eröffnet und die Berufungserberin zur Masseverwalterin bestellt. Nach der in der Folge durchgeföhrten Lohnabgabenprüfung erließ das Finanzamt unter anderem den gegenständlich angefochtenen Haftungsbescheid gemäß [§ 82 EStG 1988](#) iVm §§ 202 Abs. 1 und 224 Abs. 1 BAO für den Zeitraum 01-02/2011, mit dem bereits fällige Lohnsteuer in Höhe von € 3.825,05 nachgefordert wurde. Als Begründung wurde auf den Bericht vom 6.4.2011 verwiesen. Demnach ergibt sich für über den Insolvenz-Entgelt-Fonds für D ausgezahlte Bezüge eine Lohnsteuer in Höhe von € 3.825,05.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Masseverwalterin vor, dass die Lohnsteuer für den Zeitraum 1.1.2011 bis 2.2.2011 (Konkurseröffnung) von ihr nicht aus der Insolvenzmasse berichtigt hätte werden dürfen, zumal es sich bei diesen Forderungen des Finanzamtes um Insolvenzforderungen - und eben keine Masseforderungen - handeln würde. Festgehalten werde in diesem Zusammenhang, dass das Dienstverhältnis zur Kanzleiangestellten Frau D bereits vor Konkurseröffnung vom mittlerweiligen Stellvertreter Dr.

E zum 31.3.2011 gekündigt worden sei. Die Masseverwalterin habe die als Masseforderungen zu qualifizierenden aliquoten Dienstnehmerforderungen für den Zeitraum 3.2.2011 bis 28.2.2011 sowie die hierauf entfallenden Lohnabgaben (Finanzamt, GKK und Kommunalsteuer) ordnungsgemäß bezahlt. Eine Haftung der Berufungswerberin für vor Insolvenzeröffnung anerlaufene Lohnsteuer sei nicht gerechtfertigt. Die rückständige Lohnsteuer wäre im Konkursverfahren als Insolvenzforderung anzumelden gewesen. Im Übrigen habe die Masseverwalterin die Lohnsteuer für den Zeitraum 3.2.2011 bis 28.2.2011 abgeführt.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wird begründend ausgeführt, dass nach Insolvenzeröffnung der Insolvenz- bzw. Masseverwalter an die Stelle des Schuldners treten würde, soweit es sich um Angelegenheiten der Insolvenzmasse handeln würde, da dem Insolvenzschuldner durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens – wenn es sich dabei nicht um ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung unter Aufsicht eines vom Gericht bestellten (Sanierungs-)Verwalters handeln würde – in den die Insolvenzmasse betreffenden Angelegenheiten die Verfügungsfähigkeit entzogen werde (VwGH 2.3.2006, [2006/15/0087](#), 8.2.2007, 2006/15/0373). Abgaben seien daher, auch soweit sie Insolvenzforderungen (das seien vor Insolvenzeröffnung entstandene Abgabenansprüche) darstellen würden, während des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Insolvenzverwalter (Masseverwalter), der insofern den Schuldner repräsentieren würde, festzusetzen.

In dem daraufhin eingebrachten Vorlageantrag wendete die Masseverwalterin ein, dass im konkreten Fall das Finanzamt nicht die Lohnsteuer für 1-2/2011 gegenüber dem Masseverwalter bescheidmäßig festgesetzt habe, sondern einen Haftungsbescheid für Abgaben erlassen habe, die zumindest zum Teil Insolvenzforderungen darstellen würden, da diese Abgabenpflicht vor Konkurseröffnung entstanden sei. Das Finanzamt habe daher mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid und ohne Rücksicht auf die nach den einschlägigen Bestimmungen der Insolvenzordnung lediglich quotenmäßig zu bedienenden Insolvenzforderungen eine Haftungsgrundlage geschaffen, mit der die Masseverwalterin zur Zahlung auch für Insolvenzforderungen im vollen Umfange – und nicht bloß quotenmäßig – verpflichtet werde. Dadurch, dass die Masseverwalterin mit dem angefochtenen Haftungsbescheid (wörtlich) als Arbeitgeber für die Abfuhr von Lohnsteuer für 1/2001 bis Konkurseröffnung, nämlich für Insolvenzforderungen, vollumfänglich als Abgabepflichtiger in Anspruch genommen werde, würde die Masseverwalterin verpflichtet werden, eine Insolvenzforderung gleichsam einer Masseforderung im vollen Betrage – und nicht bloß quotenmäßig – zu bezahlen. Die bloße Festsetzung von Abgabenschulden gegenüber dem Masseverwalter, auch wenn die Abgaben Insolvenzforderungen darstellen würden, sei selbstverständlich auf Grund der dem Schuldner entzogenen Verfügungsfähigkeit

gerechtfertigt. Die bloße bescheidmäßige Festsetzung derartiger Abgaben bedeute auch nicht die Verpflichtung des Masseverwalters, Abgabenschuldigkeiten, die Insolvenzforderungen darstellen würden, als Masseforderungen zu begleichen. Die Festsetzung von vor Konkursöffnung entstandenen Abgabenschuldigkeiten gegenüber dem Masseverwalter könne – und dies sei auch nicht dem von der Behörde erster Instanz zitierten Erkenntnis des VwGH vom 2.3.2006 zu entnehmen - nicht mit einem gegenüber dem Masseverwalter erlassenen Haftungsbescheid, der ohne Einschränkung die Haftung und Inanspruchnahme für Insolvenzforderungen vorsehen würde, gleichgesetzt werden. Aus diesem Grunde halte die Berufungswerberin ihren mit Berufung vom 14.4.2011 gestellten Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides über die Inanspruchnahme wegen Lohnsteuer für 1-2/2011 vom 6.4.2011 aufrecht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 78 Abs. 1 EStG 1988](#) hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.

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 in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß [§ 82 EStG 1988](#) haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

Gemäß [§ 83 Abs. 1 EStG 1988](#) ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.

Gemäß [§ 202 Abs. 1 BAO](#) sind Nachforderungen mittels Haftungsbescheid (224 Abs. 1 BAO) geltend zu machen.

Gemäß [§ 224 Abs. 1 BAO](#) werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Aus dem vorstehenden Regelungsgefüge ist abzuleiten, dass der Arbeitgeber als Haftungspflichtiger die Lohnsteuer selbst zu berechnen und abzuführen hat, obwohl Steuerschuldner der Arbeitnehmer ist. Kommt der Arbeitgeber diesem gesetzlichen Auftrag nicht nach, so hat das Finanzamt gegenüber dem Arbeitgeber einen Haftungsbescheid zu erlassen. Nach der Judikatur des VwGH (z.B. 20.4.1989, 89/16/0009-0011) ist unter Haften im Sinne der BAO das „Einstehen müssen für fremde Abgabenschuldigkeiten“ zu verstehen. Der gegenständliche Gemeinschuldner haftet daher als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer im strittigen Zeitraum. Nachdem die Masseverwalterin auf Grund des

Konkursverfahrens zu seiner gesetzlichen Vertreterin bestimmt worden ist war der gegenständliche Haftungsbescheid gegenüber der Masseverwalterin zu erlassen.

Diese Ansicht wird durch die Rechtsprechung des VwGH bestätigt (vgl. 2009/15/0044 vom 24.6.2009). In diesem Erkenntnis wird unter anderem ausgesprochen, dass während des Konkursverfahrens weder Abgabenbescheide noch Haftungsbescheide, mit welchem der Gemeinschuldner zur Haftung (hier für Lohnsteuer) herangezogen werden soll, an den Gemeinschuldner gerichtet werden dürfen, da eine nach Konkursöffnung an den Gemeinschuldner gerichtete Erledigung ins Leere geht und weder für den Gemeinschuldner noch für den Masseverwalter eine Wirkung entfaltet. Weiters verweist der VwGH darauf, dass mit einer solchen Bescheidgestaltung eine Durchgriffshaftung gegenüber dem Masseverwalter bzw eine persönliche Haftung nicht geltend gemacht wird.

Der strittige Bescheid ist daher zu Recht ergangen, weswegen spruchgemäß zu entscheiden war.

Graz, am 14. Februar 2012