



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W.S., Sbg., vom 4. Juni 1999 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 28. April 1999 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO unter Bedachtnahme auf § 289 Abs. 2 wie folgt entschieden:

Der Berufung wird **teilweise Folge gegeben**.

Der erstinstanzliche Haftungsbescheid vom 28.April 1999 wird dahingehend abgeändert, dass W.S. gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der E-GmbH im Ausmaß von **ATS 22.445,95** (entspricht € 1.631,21) [Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag 1996] herangezogen wird.

Hinsichtlich des Differenzbetrages in Höhe von ATS 172.368.—(entspricht € 12.526,53) wird W.S. aus der Haftung entlassen und das Haftungsverfahren diesbezüglich eingestellt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 28.April 1999 wurde W.S. gem. § 9 und § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der E-GmbH in Salzburg im Ausmaß von ATS 194.814,79 (entspricht € 14.157,74) herangezogen. Der Haftungsbetrag setzte sich aus Lohnsteuer für 01-11/1996, Dienstgeberbeitrag für 01-11/1996, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 01/1996 und Körperschaftsteuer für 10-12/1996 zusammen. Als Begründung hielt das Finanzamt fest, dass W.S. als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH

hafte, da diese Abgaben aufgrund seiner schuldhafter Pflichtverletzung nicht entrichtet wurden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergebe sich aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, dass jede vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichten, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstelle. Die in Haftung gezogenen Abgaben würden Zeiträume vor Konkursöffnung betreffen in denen der Berufungswerber die Funktion des Geschäftsführers ausübte.

Dagegen brachte der Berufungswerber am 4.Juni 1999 das Rechtmittel der Berufung ein. Er führte aus, dass ein Haftungsanspruch nicht bestehe. Er legte eine Aufstellung für die Monate Juni, Juli und Oktober 1996 vor, aus der die Relationen zwischen Verbindlichkeiten und Zahlungen ersichtlich sind. In den genannten Zeiträumen seien Zahlungen zwischen 13,27 % und 16,34 % geleistet worden. Zu den anderen Stichtagen habe ein ähnliches Verhältnis bestanden. Diese angegebenen Relationen seien von der Gebietskrankenkasse Salzburg geprüft und anerkannt worden. Ferner habe das Finanzamt nicht berücksichtigt, dass er nur bis 19.November 1996 alleiniger Geschäftsführer gewesen sei, somit hätte er für Abgaben für Oktober und November nicht herangezogen werden dürfen.

Es werde daher beantragt der Berufung Folge zu geben und den Haftungsbescheid zur Gänze zu beheben, in eventu den Haftungsbetrag auf das gesetzliche Maß herabzusetzen.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 24.August 1999 mit der Begründung als unbegründet abgewiesen, dass die vorhandenen Mittel zum Großteil für Gehaltszahlungen verwendet wurden. Die Nichtentrichtung der betreffenden Lohnabgaben stelle eine Pflichtverletzung dar, welche eine Haftungsinanspruchnahme nach ziehe, und zwar in voller Höhe und nicht etwa in Relation zu jenen Beträgen, welche an andere Gläubiger bezahlt wurden.

Durch den Vorlageantrag vom 25.9.1999 gilt diese Berufung wiederum als unerledigt. Es sei nicht richtig, dass die vorhandenen Mittel zum Großteil für Gehaltszahlungen verwendet wurden. Aus der vorgelegten Aufstellung sei ersichtlich, dass jeweils ein höherer Betrag zur Begleichung von Verbindlichkeiten aufgewendet wurde als für Lohnzahlungen. Die Relation sei in den anderen Monaten eine ähnliche gewesen. Der Bw. sei auch von der Gebietskrankenkasse zur Haftung herangezogen worden, diese habe die Haftung aufgrund der gleichen Aufstellung auf eine Quote von 13,27 % bis 16,34 % eingeschränkt. Der Bescheid der SGKK werde beigelegt. Die Haftungsbestimmungen in BAO und ASVG seien einander angeglichen worden. Das Finanzamt könne nicht sämtliche Lohnabgaben einfordern, obwohl die Lohnzahlungen bei weitem nicht vollständig geleistet wurden. Es werde daher die Einschränkung der Haftung auf eine durchschnittliche Quote von 14,44 % beantragt. Die

Monate Oktober und November 1996 seien jedenfalls auszuscheiden, da der Bw bereits vor dem 15.11.1996 von seiner Geschäftsführerfunktion zurückgetreten sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 9 BAO haften die in den §§ 80 bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Pflichtverletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Nach § 80 Abs. 1 BAO 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.

Der Berufungswerber war Geschäftsführer der E-GmbH in Salzburg. In dieser Funktion unterliegt er grundsätzlich den Haftungsbestimmungen der BAO, die als Ausfallhaftung konstruiert sind und die Abgabentrichtung für den Fall sicherstellen sollen, dass die Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner nicht einbringlich sind. Da diese Voraussetzung durch die Insolvenz der Gesellschaft und deren Auflösung gegeben sind hat das Finanzamt zurecht auf den Berufungswerber mittels Haftungsbescheid zugegriffen.

Hinsichtlich der Höhe des Haftungsbetrages waren jedoch folgende Umstände zu berücksichtigen:

Der Berufungswerber gibt in der Berufungsschrift an, dass er die Geschäftsführerfunktion mit 19.11.1996 aufgegeben habe. Da gegenteilige Feststellungen nicht vorliegen, waren diesem Vorbringen folgend Abgabenschuldigkeiten mit einem nach diesem Tag liegenden Fälligkeitstag aus der Haftungssumme auszuscheiden. Dies betrifft die Körperschaftsteuer für 10-12/1996 (ATS 15.000.--) und die Lohnsteuer 11/96 samt Dienstgeberbeitrag 11/96.

Was die Haftung für Lohnabgaben betrifft, so verweist das Finanzamt zutreffend auf § 78 Abs. 3 EStG und die dazu ergangene Rechtsprechung. Es besteht hier eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz. Nach dieser Bestimmung hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Tut er dies nicht stellt dies eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO dar. Daraus ist auch ein Verschulden hinsichtlich Dienstgeberbeitrag abzuleiten, da bei pflichtgemäßem Handeln nach § 78 Abs. 3

EStG, d.h. Auszahlung geringerer Löhne oder Gehälter diese Abgaben nicht im uneinbringlichen Ausmaß angefallen wären.

Die Berufungsausführungen können daher dem Grunde nach an der Haftungsinanspruchnahme für Lohnabgaben nichts ändern, sie waren aber im Rahmen der Ermessensübung entsprechend zu berücksichtigen. Ist ein Haftungstatbestand hinsichtlich einer Abgabenschuld erfüllt, dann kann der Haftende in Ausübung des Ermessens zur Haftung herangezogen werden. Die Heranziehung zur Haftung und das Ausmaß der geltend gemachten Haftung bedürfen daher einer sowohl Billigkeit als auch Zweckmäßigkeit berücksichtigenden Rechtfertigung. Im Rahmen der Ermessensübung kann die Abgabenbehörde den Haftenden auch nur hinsichtlich einer Teilschuld in Anspruch nehmen.

Im Gegenstandsfall war zugunsten des Berufungswerbers zu berücksichtigen, dass aufgrund des Zeitablaufes (der Haftungsbescheid umfasst Abgaben aus dem Jahre 1996) weitere Nachforschungen, welche (anteiligen) Zahlungen der Bw. an das Finanzamt geleistet hat und in welcher Relation andere Gläubiger befriedigt wurden, in Bezug auf die Zumutbarkeit nicht mehr für zweckmäßig gehalten werden. Auch nach der Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes sind Unbilligkeiten angesichts lange verstrichener Zeit bei der Ermessensübung zu berücksichtigen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038).

Bei der Neubemessung des Haftungsbetrages wurde demzufolge die auch von der Gebietskrankenkasse angewandte durchschnittlichen Quote von 14,44 % zugrunde gelegt. Bei der Ausmessung des Haftungsbetrages wurde weiters berücksichtigt, dass laut vorliegender Aufstellung tatsächlich monatlich ein höherer Betrag zur Begleichung anderer Verbindlichkeiten aufgewendet wurde als für Lohnzahlungen. Die Lohnzahlungen wurden nach den Berufungsausführungen bzw. der vorgelegten Liquiditätsaufstellung bei weitem nicht vollständig geleistet. Auch aus diesem Blickwinkel erscheint eine nur anteilige Haftungsinanspruchnahme gerechtfertigt, die Heranziehung für Lohnabgaben in voller Höhe würde einer sachgemäßen Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO widersprechen.

Für den Betrag von ATS 172.368,84 kann eine Haftung somit nicht aufrechterhalten werden. Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben und die Beträge an Körperschaftsteuer 1996 sowie Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag für 11/1996 zur Gänze aus dem Haftungsbetrag auszuscheiden. Auf die verbleibenden Abgabenschuldigkeiten wurde ein Durchschnittsprozentsatz von 14,44 angewendet.

Die Ermittlung des Haftungsbetrages ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Zusammenfassend war der Berufung teilweise Folge zu geben und der Haftungsbetrag auf den im Spruch ersichtlichen Wert herabzusetzen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 18. September 2008