



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A als Masseverwalter im Konkurs des B, in C, vom 14. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 11. März 2008 betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der Berufungswerber gem. den § 9 iVm. § 80 BAO zur Haftung für Lohnsteuer für den Zeitraum 12/2003 im Ausmaß von € 2.838,59 herangezogen wird.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 11. März 2008 wurde der Berufungswerber (Bw) B gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. D GmbH (kurz GmbH) im Ausmaß von € 10.292,74 (siehe Aufgliederung im Haftungsbescheid) herangezogen.

In der Begründung wurde neben der Feststellung der Uneinbringlichkeit dieser Abgaben bei der GmbH auf die Haftungsbestimmungen der §§ 9 und 80 BAO, sowie auf die nach ständiger Rechtsprechung geltende Beweislastumkehr hingewiesen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Masseverwalter im Konkursverfahren des Bw mit Schriftsatz vom 14. Juni 2008 das Rechtsmittel der Berufung.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass bei Fälligkeit der gegenständlichen Abgaben im

Jänner bzw. Februar 2004 die GmbH, über deren Vermögen am YX das Konkursverfahren eröffnet wurde, bereits zahlungsunfähig und überschuldet gewesen sei.

Der Vermögensstatus der GmbH habe per 31. Jänner 2004 eine Überschuldung von € 274.987,17 ausgewiesen. Im Jänner 2004 und bis zur Konkurseröffnung seien jedenfalls vom laufenden Girokonto der GmbH keine wesentlichen Zahlungen mehr getätigt worden. Überweisungen seien vielmehr storniert worden. Der Bw habe daher zum Zeitpunkt der Fälligkeit keine Zahlungen mehr leisten können und schon gar nicht das Gebot der Gleichbehandlung verletzen können. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw an dem Forderungsausfall der gegenständlichen Abgaben und der GmbH liege daher nicht vor.

Auf die in Ablichtung beigelegten Unterlagen wie Konkursedikt, Vermögensstatus, Fb-Auszug und Kassajournal wurde verwiesen.

Dieser Berufung wurde seitens des Finanzamtes mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2008 teilweise Folge gegeben und die Haftung auf die Lohnsteuer für 12/2003 im Ausmaß von € 7.869,59 eingeschränkt.

Zur Lohnsteuer wurde ausgeführt, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB. Vom 21.12.2005, 2004/14/0146) schon dann vom Verschulden des Geschäftsführers auszugehen ist, wenn Löhne ausbezahlt werden, die dazugehörige Lohnsteuer jedoch nicht entrichtet wird. Reichen die dem Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer aus, so ergebe sich aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 die Verpflichtung, einen entsprechenden niedrigeren Betrag zur Auszahlung zu bringen, so dass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Bei der Lohnsteuer komme der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen.

Unter Hinweis auf die gem. § 20 BAO zu treffende Ermessensentscheidung wurde der Zweckmäßigkeit, da die Einhebung der gegenständlichen Abgaben bei der GmbH aussichtslos sei, der Vorzug gegeben.

Daraufhin stellte der Masseverwalter mit Schriftsatz vom 30. Juli 2008 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Hausbank der GmbH die Überweisung der Löhne, der Gebietskrankenkasse und der Lohnabgaben an das Finanzamt bis einschließlich November 2003 durchgeführt habe. Auch für den Kalendermonat Dezember 2003 habe nach den, dem Masseverwalter erteilten Informationen der Bw die Überweisung der Gehälter und der Lohnabgaben für das Finanzamt gleichzeitig zur Bank gegeben. Von der Bank wurden am 19. Jänner 2004 zwar die Gehälter für Dezember 2003 überwiesen, nicht jedoch die Lohnabgaben. Nach Durchführung der Gehaltsüberweisung konnte der Bw nicht mehr entsprechende Teilbeträge zurückfordern, um die Anteile an Lohnabgaben ebenfalls zu entrichten. Bereits am

YX wurde das Konkursverfahren eröffnet. Dem Bw könnte daher kein Schuldvorwurf gemacht werden.

Zumindest im Rahmen der Ermessensübung wäre von einer Haftungsinanspruchnahme Abstand zu nehmen.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen.

Aus dem Kassajournal des Kontos der GmbH bei der E Bank geht hervor, dass mit 19. Jänner 2004 zwei Überweisungen von der Fa. F (deren Geschäftsführer ebenfalls der Bw war) im Betrag von € 23.000,-- und € 3.000,-- erfolgten. Auch aus davor liegenden Zeiträumen ist ersichtlich, dass Gutschriften nur von der Fa. F GmbH und nur in der Höhe für danach benötigte und durchgeführte Zahlungen erfolgten.

Die Gutschriften wurden sodann durch die Zahlung der Gehälter im Betrag von € 22.996,11 und weitere Zahlungen im Betrag von insgesamt rd. € 2.200,-- verwendet. Danach wies das Konto noch eine Gutschrift in Höhe von € 739,94 auf.

Ein Überziehungsrahmen für dieses Konto ist nicht ersichtlich.

Aus einem Schriftsatz des damaligen Masseverwalters der GmbH – an einen weiteren Geschäftsführer der GmbH – vom 14. Februar 2008 geht hervor, dass die gegenständliche GmbH nur im Rahmen der Unternehmensgruppe G tätig war und kaum Aufträge außerhalb der Unternehmensgruppe abwickelte. Das Unternehmen war daher vom Schicksal der Fa. F GmbH abhängig. Gegenüber der zuletzt genannten GmbH wurden bestehende Forderungen in Höhe von rd. € 250.000,-- und gegenüber dem Bw selbst in Höhe von € 22.000,-- zum 31. Jänner 2004 Wertberichtigt.

Aus dem vom Bw vorgelegten Vermögensstatus der GmbH zum 31. Jänner 2004 geht hervor, dass diese eine Überschuldung von rd. € 274.000,-- aufwies.

Aus dem Abgabekonto der GmbH zu StNr. XY geht hervor, dass sich die Lohnsteuer 12/2003 inzwischen auf € 2.838,59 verringert hat.

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 hinsichtlich Dienstgeberbeiträge Körperschaftsteuer usw. ist auf die Stattgabe des Finanzamtes zu verweisen, der seitens des UFS, hinsichtlich vorhandener Mittel bzw. Gleichbehandlung mit anderen Verbindlichkeiten, gefolgt wird.

Wie schon vom Finanzamt ausgeführt wurde, kommt der Gleichbehandlungsgrundsatz bei der Lohnsteuer nicht zum Tragen. Der Berufung kommt daher hinsichtlich der Lohnsteuer für 12/2003 nur teilweise 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 ergangene Rechtsprechung insbesondere 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).

Dies trifft entgegen den Ausführungen des Bw auch im gegenständlichen Fall zu. Die vorliegenden Gutschriften in Höhe von € 26.000,--, welche erst mit 19.1.2004 (somit nach Fälligkeit der Lohnsteuer am 15.1.2004) erfolgten und für die der Bw ebenfalls als Verantwortlicher anzusehen ist (siehe Feststellungen aus dem Akteninhalt), reichten nicht für die Zahlung der Löhne und der Lohnsteuer von zusammen rd. € 31.000,-- aus.

Wie der Bw selbst in der Berufung angab, war die GmbH zum Zeitpunkt der Fälligkeit der gegenständlichen Lohnsteuer bereits Zahlungsunfähig und überschuldet gewesen (siehe Vermögensstatus zum 31. Jänner 2004 und die darauf folgende Konkurseröffnung).

Wenn dann aber doch noch Löhne ausbezahlt wurden, wäre der Bw daher zur Einbehaltung der darauf entfallenden Lohnsteuer verpflichtet gewesen. Dem Einwand des Bw, dass er die bezahlten Gehälter nicht mehr in Teilbeträgen habe rückfordern können geht ins Leere, da der Bw eben nicht entsprechend vorgesorgt bzw. die Löhne in geringerer Höhe anteilig nach den vorhandenen Mitteln zur Auszahlung gebracht hat.

Damit ist aber die, wie vom VwGH ausgeführt wurde, abgabenrechtliche Pflichtverletzung gegeben.

Da sich die Lohnsteuer für 12/2003 auf nunmehr € 2.838,59 verringert hat, war der Haftungsbetrag entsprechend einzuschränken.

Aufgrund der Uneinbringlichkeit der aushaftenden Lohnsteuerbeträge bei der GmbH, kann dem Finanzamt hinsichtlich der getroffenen Ermessenentscheidung nicht entgegengetreten werden.

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

Salzburg, am 10. September 2012