

Urteil vom 21. April 2010, VI R 29/08

Haftung des Arbeitgebers für von einer Angestellten hinterzogenen Lohnsteuer

BFH VI. Senat

EStG § 42d Abs 2, EStG § 41c Abs 1 Nr 2, EStG § 41c Abs 4

vorgehend FG Bremen, 20. Mai 2008, Az: 2 K 74/07 (1)

Leitsätze

Der Haftungsausschluss nach § 42d Abs. 2 i.V.m. § 41c Abs. 4 EStG setzt stets eine Korrekturberechtigung i.S. des § 41c Abs. 1 EStG voraus. Daran fehlt es, wenn eine Lohnsteuer-Anmeldung vorsätzlich fehlerhaft abgegeben worden war und dies dem Arbeitgeber zuzurechnen ist (§ 41c Abs. 1 Nr. 2 EStG) .

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, ob die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) für Lohnsteuerbeträge haftet, die aufgrund von Steuerhinterziehungen einer Arbeitnehmerin zu niedrig angemeldet und abgeführt worden waren.
- 2 Für die Lohnbuchhaltung der Klägerin, einer GmbH, war in den Jahren 2001 bis 2003 die Personalleiterin (P) zuständig. In dieser Zeit manipulierte sie ihre eigenen Gehaltsabrechnungen. Dadurch führte die Klägerin für P insgesamt 43.617,17 € zu wenig Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag sowie Lohnkirchensteuer an den Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) ab.
- 3 Bei einer vom FA für die Jahre 1999 bis 2002 durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung wurden die Manipulationen der P nicht entdeckt.
- 4 Während einer weiteren Lohnsteuer-Außenprüfung für die Jahre 2003 bis 2005 zeigte die Klägerin dem FA unter Hinweis auf § 41c des Einkommensteuergesetzes (EStG) an, dass P nicht mehr Arbeitnehmerin bei ihr sei. Gleichzeitig teilte die Klägerin mit, dass in den Jahren 2002 und 2003 sowie vermutlich ebenfalls in den Vorjahren zu wenig Lohnsteuer einbehalten worden sei.
- 5 Nach Abschluss der Außenprüfung, die auf die Jahre 1996 bis 2002 erweitert wurde, nahm das FA die Klägerin gemäß § 42d EStG als Haftungsschuldnerin für die Lohnsteuerabzugsbeträge in Anspruch.
- 6 Der Einspruch der Klägerin blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 1622 veröffentlichten Gründen ab.
- 7 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen und formellen Rechts.
- 8 Die Klägerin beantragt sinngemäß,
das Urteil des FG sowie den Haftungsbescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung aufzuheben.
- 9 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 10** Die Revision der Klägerin ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG hat zu Recht entschieden, dass der von der Klägerin angegriffene Haftungsbescheid rechtmäßig ist.
- 11** 1. Nach § 42d Abs. 1 Nr. 3 EStG haftet der Arbeitgeber für die Lohnsteuer, die --wie im Streitfall unstreitig-- aufgrund fehlender Angaben im Lohnkonto oder in der Lohnsteuerbescheinigung verkürzt wird. Damit liegen die Voraussetzungen für den Erlass eines Haftungsbescheides dem Grunde nach vor.
- 12** 2. Im Streitfall ist die Haftung der Klägerin auch nicht gemäß § 42d Abs. 2 i.V.m. § 41c Abs. 4 EStG ausgeschlossen. Danach haftet der Arbeitgeber nicht, wenn er dem FA gegenüber von seinem Recht zur Änderung des Lohnsteuereinbehalts (§ 41c Abs. 1 EStG) keinen Gebrauch macht (§ 41c Abs. 4 Satz 1 1. Alternative EStG) oder hiervon keinen Gebrauch machen kann (§ 41c Abs. 4 Satz 1 2. Alternative EStG) und dies dem Betriebsstättenfinanzamt unverzüglich anzeigt. Eine haftungsbefreiende Anzeige nach § 41c Abs. 4 EStG setzt damit stets eine Korrekturberechtigung nach § 41c Abs. 1 EStG voraus. Die Gesetzesbegründung zeigt, dass der Steuergesetzgeber mit § 41c Abs. 4 EStG kein allgemeines Haftungsprivileg für alle die Fälle schaffen wollte, in denen der Arbeitgeber aus tatsächlichen Gründen (§ 41c Abs. 4 Satz 1 Nrn. 1 bis 3 EStG) keine Lohnsteuerkorrektur mehr vornehmen kann (BTDrucks 7/1470, S. 306; 7/2180, S. 23). Zudem ist kein vernünftiger Grund ersichtlich, warum die Haftung des Arbeitgebers allein deshalb entfallen soll, weil er die Finanzbehörde über den Haftungstatbestand informiert (Trzaskalik in: Kirchhof/Söhn/ Mellinghoff, EStG, § 41c Rz E 2).
- 13** Deshalb hat das FG im Ergebnis zutreffend der während der Lohnsteuer-Außenprüfung abgegebenen Anzeige der Klägerin keine haftungsbefreiende Wirkung beigemessen. Der Klägerin fehlte vorliegend die Korrekturberechtigung nach § 41c Abs. 1 EStG. Nach § 41c Abs. 1 Nr. 2 EStG ist der Arbeitgeber berechtigt, Lohnsteuer nachträglich einzubehalten, wenn er später erkennt, dass der bisherige Lohnsteuereinbehalt nicht ordnungsgemäß war.
- 14** a) Erkennen i.S. des § 41c Abs. 1 Nr. 2 EStG ist nach der bisherigen Senatsrechtsprechung das Erlangen von Kenntnissen nach Abgabe der fehlerhaften Lohnsteuer-Anmeldungen (Urteil vom 4. Juni 1993 VI R 95/92, BFHE 171, 74, BStBl II 1993, 687). Diese am Wortsinn orientierte Auslegung schließt ein Erkennen bei vorsätzlichem fehlerhaften Lohnsteuereinbehalt aus (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- in BFHE 171, 74, BStBl II 1993, 687; Gersch in Herrmann/Heuer/Raupach, § 42d EStG Rz 56; Stache in Horowski/Altehoefer, Kommentar zum Lohnsteuer-Recht, § 41c Rz 34, 37, 41; Hartz/Meeßen/Wolf, ABC-Führer Lohnsteuer, "Haftung für Lohnsteuer", Rz 62; Barein in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 41c Rz 8). Eine Auslegung dahingehend, dass eine "bessere" Erkenntnis bei bewusst falschem Lohnsteuereinbehalt später eintreten kann, überschreitet die Grenzen des Wortlauts (Blümich/Heuermann, § 41c EStG Rz 12 f.; Barein in Littmann/Bitz/Pust, a.a.O.).
- 15** Ein Arbeitgeber kann sich zudem nicht auf mangelnde eigene Kenntnis berufen, wenn ein von ihm eingesetzter Mitarbeiter positive Kenntnis über den fehlerhaften Lohnsteuereinbehalt hat (BFH-Urteil in BFHE 171, 74, BStBl II 1993, 687). Dadurch, dass ein Arbeitgeber seine Pflichten nicht in eigener Person, sondern durch Dritte erfüllt, kann er sich nicht seiner Verantwortung entziehen. Denn nach § 166 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ist dem Vertretenen das Wissen des Vertreters zuzurechnen. Körperschaften müssen sich daher nicht nur das Wissen des gesetzlichen Vertreters, zum Beispiel des Vorstands, zurechnen lassen, sondern darüber hinaus auch das Wissen sämtlicher Bevollmächtigter in der Organisationseinheit nach Maßgabe ihrer Befugnisse (Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 1. März 1984 IX ZR 34/83, Neue juristische Wochenschrift 1984, 1953). "Wissensvertreter" ist somit jeder, der nach der Arbeitsorganisation des Geschäftsherrn dazu berufen ist, im Rechtsverkehr als dessen Repräsentant bestimmte Aufgaben in eigener Verantwortung zu erledigen (BGH-Urteil vom 24. Januar 1992 V ZR 262/90, BGHZ 117, 104). Dies gilt nicht nur für rechtsgeschäftliche Handlungen, sondern unter anderem auch für die Verpflichtung zur Abgabe von Erklärungen (§ 149 der Abgabenordnung) gegenüber der Finanzbehörde (vgl. BFH-Beschluss vom 7. März 2007 I B 99/06, BFH/NV 2007, 1801).
- 16** b) Folglich hat die Klägerin den fehlerhaften Lohnsteuereinbehalt nicht i.S. von § 41c Abs. 1 Nr. 2 EStG erkannt. Vielmehr hat P, die als Buchhalterin von der Klägerin beauftragt war, die Lohnabrechnungen durchzuführen und die Lohnsteuer-Anmeldungen an das FA zu übermitteln, unstreitig den Tatbestand der Steuerhinterziehung verwirklicht. Die Kenntnis ihrer Wissensvertreterin um die bewusst falschen Lohnsteuer-Anmeldungen muss sich die Klägerin zurechnen lassen.
- 17** Ein Erkennen der Klägerin i.S. des § 41c Abs. 1 Nr. 2 EStG im Rahmen der Lohnsteuer-Außenprüfung war daher ausgeschlossen.
- 18** 3. Auf die vom FG erörterte Frage, ob der Haftungsausschluss zumindest dann, wenn die Anzeige des Arbeitgebers

nicht aus eigenem Antrieb, sondern erst aufgrund von Hinweisen oder Feststellungen eines Lohnsteuerprüfers erfolgt, versagt werden müsste, kam es hiernach nicht mehr an. Aus dem gleichen Grund brauchte der erkennende Senat auch nicht der Gehörsrüge der Klägerin --in Form des übergangenen Beweisantrages-- nachzugehen. Denn nach der vorstehend vom Senat zugrunde gelegten Rechtsauffassung kam es auch nicht mehr darauf an, wann und in welcher Tiefe der Lohnsteuerprüfer Kenntnisse über die Steuerhinterziehung der P erlangt hatte.

- 19** 4. Dass das FA die streitbefangene Lohnsteuer nebst Annexsteuern --abgesehen von der Frage des Haftungsausschlusses-- durch einen Haftungsbescheid festsetzen durfte, ist zwischen den Beteiligten zu Recht nicht mehr streitig.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de