



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Moore Stephens Austria Mag. Ehrenböck Wirtschaftstreuhand GmbH, 2630 Ternitz, Hauptstraße 2, vom 20. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 11. Jänner 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 12. Dezember 2003 wurde das am 19. März 2003 über das Vermögen der F-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Annahme eines Zwangsausgleiches mit einer Zahlungsquote von 20% aufgehoben.

In Beantwortung eines an den Berufungswerber (Bw.) am 24. August 2005 gerichteten Schreibens teilte dieser mit Schriftsatz vom 5. September 2005 mit, dass er als Geschäftsführer der F-GmbH Anfang März einen Konkursantrag vorbereitet hätte, da er nicht in der Lage gewesen wäre, den Zahlungsverpflichtungen der Gesellschaft laufend nachzukommen, und seine bisherigen Bestrebungen zur Beseitigung der Zahlungsunfähigkeit nicht zum Erfolg geführt hätten. Nach der Annahme des Zwangsausgleiches wären die letzten Quotenzahlungen im August 2005 zu leisten gewesen.

Zur Entwicklung des Unternehmens sei zu bemerken, dass auf Grund schlechter Auftrags- und Ertragslage im Sommer 2002 und damit verbundener Liquiditätsengpässe ein Betriebscheck veranlasst, Verhandlungen mit den Banken geführt und durch private Haftungsübernahmen bei den Banken und beim wichtigsten Baustofflieferanten die Zahlungsfähigkeit

wiederhergestellt worden wären. Damit hätten bis Dezember 2002 die Zahlungsverpflichtungen (auch die Abgabenzahlungen) erfüllt werden können.

Auf Grund des strengen Winters wäre es zu einer rund dreimonatigen Betriebsunterbrechung und damit bereits im Februar 2003 wieder zu finanziellen Engpässen (Gehaltszahlungen für Jänner 2003 und die Umsatzsteuer 12/2002 hätten nicht mehr geleistet werden können) gekommen, denen der Bw. durch Verhandlungen mit der Sparkasse und der Suche nach privaten Investoren zu begegnen versucht hätte. Nach der Vorlage eines vorläufigen Jahresabschlusses bei der Bank Ende Februar 2003, der einen Verlust von € 130.000,00 gezeigt hätte, wäre eine weitere Rahmenerhöhung abgelehnt worden. Auch die Verhandlungen mit privaten Investoren wären erfolglos geblieben, obwohl ein Auftragsstand von rund € 340.000,00 vorhanden gewesen wäre.

Weiters brachte der Bw. vor, dass die geringen eingehenden Beträge zur Aufrechterhaltung des Betriebes zumeist an die Baustofflieferanten Zug um Zug geleistet worden wären. Die letzten Zahlungen an Arbeitnehmer wären als Teilzahlungen (€ 420,00 pro Person) für überfällige Gehälter am 7. Februar 2003 erfolgt.

Abschließend bat der Bw. um Würdigung des Umstandes, dass er bis zur Konkurseröffnung versucht hätte, seinen Verpflichtungen, insbesondere auch gegenüber der Abgabenbehörde, nachzukommen und dazu auch bereits Privatmittel im Rahmen seiner bestehenden Möglichkeiten eingesetzt hätte. Eine über die getätigten Zahlungen hinausgehende Entrichtung von Abgabenschulden wäre ihm mangels vorhandener Mittel nicht möglich gewesen und hätte auch eine verbotene Benachteiligung der übrigen Gläubiger bedeutet.

In Beantwortung eines Vorhaltes vom 9. November 2005, wonach der Bw. die Höhe der zum Fälligkeitstag der betreffenden Abgaben, dem 17. Februar 2003, zur Verfügung gestandenen Mittel, die gesamten Verbindlichkeiten sowie die jeweiligen Zahlungen bekannt geben sollte, legte der Bw. mit Schreiben vom 22. November 2005 eine Aufstellung zum Stichtag 17. Februar 2003 vor, aus der hervorgehen würde, dass der Rahmen bei der Bank von € 36.336,00 bereits um € 5.821,75 überzogen gewesen wäre und an diesem Tag nur Zahlungen an Behörden (an das Finanzamt € 3.058,78 sowie € 437,00 und an die Gemeinde € 687,84) erfolgt wären. Desweiteren wären aus den zur Verfügung gestandenen Mitteln Zug um Zug Zahlungen zur Aufrechterhaltung der geschäftlichen Tätigkeit geleistet worden.

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2006 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der F-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 5.144,37, nämlich Umsatzsteuer 12/2002 und Lohnsteuer 1/2003, beide fällig am 17. Februar 2003, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten durch Bevorzugung anderer Gläubiger nicht hätten

eingebraucht werden können und daher der in der Zwangsausgleichsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabeforderungen uneinbringlich wäre.

In der dagegen am 20. Jänner 2006 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass Gemeinde und Finanzamt mit den Zahlungen vom 17. Februar 2003 gegenüber den anderen Gläubigern sogar bevorzugt worden wären, was Grund für eine Anfechtung gewesen wäre. Die angeführten Zahlungen für Materiallieferungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes wären hingegen nicht aus den am Fälligkeitstag verfügbaren Mitteln geleistet worden, sondern aus späteren Eingängen.

Zur Nichtabfuhr der Lohnsteuer 1/2003 sei zu bemerken, dass diese auf Grund der fiktiven Gehälter berechnet worden wäre. Tatsächlich wären am 7. Februar 2003 an die einzelnen Mitarbeiter ein Maximalbetrag von € 420,00 gezahlt worden, da für weitere Zahlungen keine Mittel mehr vorhanden gewesen wären. Die Lohnverrechnung wäre entsprechend zu korrigieren gewesen, weshalb richtigerweise für diesen Monat keine Lohnsteuer angefallen wäre.

Im Vorhalt vom 7. Februar 2006 stellte das Finanzamt fest, dass es für das Haftungsverfahren entscheidungswesentlich sei, ob der Geschäftsführer bei oder nach Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten Mittel zur Bezahlung – gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Mittel auf alle Verbindlichkeiten – zur Verfügung gehabt und somit für eine anteilige Abgabentilgung Sorge getragen hätte. Wenn daher nach Fälligkeit Zahlungseingänge erfolgen würden, müssten diese gleichmäßig auf alle Gläubiger aufgeteilt werden, um keine schuldhafte Pflichtverletzung zu begehen. Unter diesem Gesichtspunkt und in Ergänzung zu der bereits übermittelten Bank- und Kassenaufstellung werde noch um Vorlage einer Aufstellung der ab 17. Februar 2003 bis zur Konkurseröffnung fälligen Verbindlichkeiten gebeten.

Zum Vorbringen betreffend Lohnsteuer 1/2003 bemerkte das Finanzamt, dass die gegenständliche Lohnsteuer ursprünglich mit € 2.934,06 auf dem Abgabenkonto belastet worden sei (Buchung vom 18. Februar 2003) und in weiterer Folge eine Berichtigung erfolgt wäre (Buchung vom 9. Mai 2003).

Daraufhin fand am 14. Februar 2006 im Finanzamt eine Besprechung statt, bei der der Bw. das Kassabuch vom 6. Februar 2003 bis 31. März 2003 vorlegte. Der Inhalt dieser Besprechung gelangte der gefertigten Behörde nicht zur Kenntnis.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu führte das Finanzamt aus, dass es für das Haftungsverfahren entscheidungswesentlich sei, ob der Geschäftsführer bei oder nach Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten Mittel zur Bezahlung – gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Mittel

auf alle Verbindlichkeiten – zur Verfügung gehabt und somit für eine anteilige Abgabentilgung Sorge getragen hätte. Wenn daher nach Fälligkeit Zahlungseingänge erfolgen würden, müssten diese gleichmäßig auf alle Gläubiger aufgeteilt werden, um keine schuldhaftige Pflichtverletzung zu begehen.

Im gegenständlichen Fall wäre ein Kassabuch vorgelegt worden, aus dem ersichtlich sei, dass nach dem 17. Februar 2003 Zahlungseingänge erfolgt wären. Diese wären laut den Ausführungen der Berufungsbegründung für Materiallieferungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes verwendet worden. Dazu sei festzuhalten, dass in der Verwendung vorhandener Mittel für die Bezahlung neu eingegangener Verbindlichkeiten anstelle der anteiligen Befriedigung aller bestehenden offenen Verbindlichkeiten gleichermaßen eine Verletzung der Gläubigergleichbehandlung vorliegen würde wie in der bevorzugten Abzahlung bereits bestehender Verbindlichkeiten.

Zum Vorbringen, dass die haftungsgegenständliche Lohnsteuer zu korrigieren gewesen sei, wandte das Finanzamt ein, dass im Verfahren über die Haftung Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht mit Erfolg vorgebracht werden könnten. Im Übrigen werde bemerkt, dass mit der Buchung vom 9. Mai 2003 eine Berichtigung der Lohnabgaben 1/2003 erfolgt wäre.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 18. April 2006 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass auf die mit der Überweisung an die Abgabenbehörde unzulässige Bevorzugung gegenüber anderen Gläubigern in keiner Weise eingegangen worden wäre. Dazu werde in Wiederholung des bisherigen Vorbringens darauf hingewiesen, dass die Überweisungen am 17. Februar 2003 an die Gemeinde und die Abgabenbehörde nur unter dem Hinweis auf die zu erwartenden Zahlungseingänge auf dem Bankkonto hätten erreicht werden können. Da diese Zahlungen zur Abdeckung des überzogenen Kontos verwendet worden wären, wären sie damit der Disposition des Bw. entzogen gewesen.

Weiters monierte der Bw. zwar, dass ein Hinweis auf das Ergebnis der am 14. Februar 2006 im Finanzamt stattgefundenen Besprechung bzw. deren Würdigung im Zuge der Berufungsvorentscheidung nicht vorliegen würde. Der Inhalt der Besprechung selbst wurde aber wiederum nicht ausgeführt.

Mit dem Vorbringen des Finanzamtes, dass die vorhandenen Mittel hätten gleichmäßig auf alle Gläubiger verteilt werden müssen, um keine schuldhaftige Pflichtverletzung zu begehen, werde aber übersehen, dass dies nicht die erste und einzige Aufgabe des Geschäftsführers eines in Zahlungsunfähigkeit geratenen Unternehmens wäre. Der Geschäftsführer sei nämlich insbesondere verpflichtet, weiteren Schaden für die Gesellschaft und deren Gläubigern zu

vermeiden, und berechtigt (und wohl auch verpflichtet), notwendige Zahlungen zu leisten (VwGH 9.10.1990, 89/11/0271).

Der Bw. hätte unter Einsatz privater Mittel zur Vermeidung noch größerer Schäden versucht, den Betrieb fortzuführen, wodurch dann letztendlich die Annahme und Erfüllung eines Zwangsausgleiches ermöglicht worden wäre. Dazu wäre es erforderlich gewesen, weitere Einkäufe zur Fortführung einzelner Bauvorhaben zu tätigen und die aus diesen Bauvorhaben zufließenden Mittel für die notwendigen Einkäufe zu verwenden. Neben diesen für einzelne Bauvorhaben "zweckgebundenen" Einnahmen wären im Zeitraum vom Fälligkeitstag 17. Februar 2003 bis zur Konkurseröffnung am 19. März 2003 nur geringfügige Beträge eingegangen, was aus den vorliegenden Kassaberichten ersichtlich wäre. Lediglich am 18. März 2006 wäre eine Zahlung der K-GmbH von € 48.113,82 eingegangen, wovon am selben Tag € 1.670,00 für Baumaterialzahlungen und der Restbetrag am darauffolgenden Tag der Konkurseröffnung vor allem für Konkurskosten verwendet bzw. später dem Masseverwalter übergeben worden wäre.

Zur Lohnsteuer Jänner 2003 sei es wohl richtig, dass im Verfahren über die Haftung Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht mit Erfolg vorgebracht werden könnten. Wenn aber Abgaben für die Gesellschaft unrichtig festgesetzt und diese nachträglich mit einer Buchung auf einen wiederum unrichtigen Betrag korrigiert werden und sich bei richtiger Festsetzung keine Zahlungsverpflichtung ergäbe, scheine es wohl unbillig zu sein, eine Eintreibung im Haftungswege auf Grund einer unrichtigen Abgabensfestsetzung vorzunehmen.

Abschließend beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung, sollte seinem Berufungsbegehren nicht vollinhaltlich stattgegeben werden.

Außerdem wies der Bw. nochmals darauf hin, dass er sein verfügbares Privatvermögen unter Ausschöpfung der privaten Kreditmöglichkeiten zur letztendlich missglückten Sanierung der F-GmbH verwendet hätte.

Mit Schriftsatz vom 24. August 2006 übermittelte der Bw. die Gläubigerliste, die Anmeldungsliste, eine Verbindlichkeitaufstellung sowie ein Vermögensverzeichnis.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben

insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit zwar nicht fest, da das am 17. März 2006 erneut eröffnete Konkursverfahren unter Fortführung des Unternehmens noch nicht beendet ist (vgl. auch VwGH 17.8.1994, 94/15/0016). Jedoch war auf Grund der nachstehenden Ausführungen das Vorliegen dieser Voraussetzung nicht entscheidungswesentlich.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der F-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, war es gelegen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH

19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückstellung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten vom Fälligkeitstag (17. Februar 2003) der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt, bis zur Konkurseröffnung (19. März 2003) - hat der Bw. aufgestellt:

		Quote
liquide Mittel (laut Bank- und Kassakonto)	€ 83.642,83	
sämtliche Verbindlichkeiten (offene Verbindlichkeiten bei Konkurseröffnung plus Zug um Zug Zahlungen laut Verbindlichkeitaufstellung sowie Bank- und Kassakonto)	€ 337.273,13	24,8 %
Zahlungen (laut Abgabenkonto)	€ 5.837,36	
Abgabenschulden (laut Abgabenkonto)	€ 22.193,78	26,3 %

Da eine Schlechterstellung des Abgabengläubigers somit nicht gegeben war, kann eine Haftung für die Umsatzsteuer 12/2002 nicht bestehen.

Obwohl für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer aber Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz gelten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG 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 hat, kann aus folgendem Grund dennoch keine Haftung bestehen:

Dem Einwand des Bw. in der Berufung, dass die Lohnsteuer 1/2003 lediglich auf Grund der fiktiven Gehälter berechnet, jedoch tatsächlich nur € 420,00 pro Mitarbeiter geleistet worden wäre, weshalb richtigerweise keine Lohnsteuer angefallen wäre, war nämlich zu folgen, da die Zahlungen in dieser Höhe mit Schreiben vom 7. Februar 2003 von den betroffenen Mitarbeitern auch bestätigt wurden. Eine schuldhafte Pflichtverletzung kann daher in der Nichtabfuhr einer nicht geschuldeten Lohnsteuer nicht vorliegen.

Da die gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO somit nicht vorliegen, erfolgte die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. September 2006