



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Schmitt & Schmitt Wirtschaftstreuhand GmbH, 1030 Wien, Strohgasse 25, vom 19. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 21. November 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag von € 17.059,72 auf € 11.903,00 herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Handelsgericht Wien eröffnete mit Beschluss vom 4. Dezember 2002 das Konkursverfahren über das Vermögen der Q-GmbH. Am 2. April 2002 gab der Masseverwalter bekannt, dass die Konkursmasse nicht ausreiche, um die Massenforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit).

Mit Schreiben vom 28. September 2006 forderte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) auf, bekanntzugeben, ob er seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachgekommen wäre bzw. ob er die andrängenden Gläubiger gleich behandelt hätte.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. mit, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 4. Dezember 2002 das Konkursverfahren über das Vermögen der Q-GmbH eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst worden wäre. Er hätte daher seit diesem Zeitpunkt keinerlei Einfluss auf die Geschäftsgebarung gehabt. Der im Vorhalt ausgewiesene Rückstand basiere offensichtlich im Wesentlichen auf dem Ergebnis einer Betriebsprüfung im Jahr 2005. Darüber

wäre er weder informiert noch zu irgendeiner Stellungnahme aufgefordert worden. In der Zeit seiner Geschäftsführung wären alle Steuern ordnungsgemäß und termingerecht abgeführt worden.

Mit Bescheid vom 21. November 2007 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der Q-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 17.059,72, nämlich Umsatzsteuer 2002 (€ 11.903,00) sowie Lohnabgaben 09/2002 und 10/2002, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können. Da der Masseverwalter bekanntgegeben hätte, dass die Konkursmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit), wäre daher mit keiner Konkursquote zu rechnen und die Abgaben der Primärschuldnerin uneinbringlich.

In der dagegen am 19. Dezember 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass weder er persönlich noch die Q-GmbH zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der Steuern Barmittel zur Verfügung gehabt hätte, um diese zu begleichen. Nachdem seiner Aufforderung, Kapital nachzuschießen, kein Gesellschafter nachgekommen wäre, hätte er unverzüglich den Konkurs angemeldet. Da alle Unterlagen beim Masseverwalter liegen würden, wäre er nicht in der Lage, schriftlichen Beweis anzutreten. Durch den Konkurs wäre er selbst in große wirtschaftliche Schwierigkeiten gekommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Dezember 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht verletzte, wenn eine Abgabe nicht entrichtet werde, weil überhaupt keine liquiden Mittel vorhanden wären. Die Beweislast liege beim Haftungspflichtigen. Nach dem Gleichbehandlungsgrundsatz hätte der Vertreter die Gläubiger anteilig gleichmäßig zu befriedigen, wenn nicht genügend liquide Mittel zur Zahlung aller Schulden vorhanden wären. Der Gleichbehandlungsgrundsatz komme nicht zum Tragen bei der Lohnsteuer, weil diesfalls gemäß § 78 Abs. 3 EStG die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten wäre.

Eine Pflichtverletzung liege auch in der nicht zeitgerechten Abgabe von Abgabenerklärungen. Da die Umsatzsteuererklärung 2002 nicht abgegeben worden wäre, wäre die Umsatzsteuer 2002 im Zuge der Betriebsprüfung gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln gewesen. Nach § 248 BAO könne der Haftungspflichtige auch den Bescheid über den Abgabenanspruch mit Berufung bekämpfen.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 11. Jänner 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass das Finanzamt offensichtlich übersehen hätte, dass er bereits im Dezember 2002 den Konkurs

angemeldet hätte, weshalb die Umsatzsteuererklärung 2002 zu diesem Zeitpunkt gar nicht erstellt bzw. abgegeben hätte werden können, da eine Jahreserklärung mit 31. Dezember zu erstellen und der hierfür vorgesehene Abgabetermin der 30. April 2003 gewesen wäre.

Auch der Vorwurf, keine Berufung abgegeben zu haben, gehe ins Leere, da der Bw. weder den Umsatzsteuerbescheid erhalten noch die Möglichkeit gehabt hätte, dagegen Berufung zu erheben, da für ein im Konkurs befindliches Unternehmen ausschließlich der Masseverwalter Parteistellung hätte.

Was den weiteren Vorwurf betreffe, dass die Lohnabgaben für den Zeitraum 09/2002 und 10/2002 nicht entrichtet worden wären, so hätte der Bw. ausführlich dargelegt, dass bereits im September 2002 das Unternehmen zahlungsunfähig gewesen wäre und keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden wären. Als Nachweis werden Bankauszüge vom 14. Oktober 2002 und vom 14. November 2002 übermittelt. Daher wären auch die Löhne für den Zeitraum 09/2002 und 10/2002 nicht mehr ausbezahlt worden. Da keine Auszahlung der Löhne erfolgt wäre, hätte auch kein Einbehalt der Lohnsteuer erfolgen können. Da für das Jahr 2002 eine Steuerprüfung stattgefunden hätte, wäre dem Finanzamt diese Tatsache auch bekannt gewesen.

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 Ausfallshaftung (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 fest, da das Handelsgericht Wien mit Beschluss vom 4. Dezember 2002 das Konkursverfahren über das Vermögen der Q-GmbH

eröffnete und der Masseverwalter am 2. April 2002 bekanntgab, dass die Konkursmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit).

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der Q-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.

Dem Vorbringen des Bw. hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben für die Zeiträume 09-10/2002, wonach mangels liquider Mittel keine Löhne mehr ausbezahlt worden wären, kam zufolge der unmittelbar bevorstehenden Konkursöffnung Glaubwürdigkeit zu, zumal auch die vorgelegten Kontoauszüge lediglich Debetsalden aufwiesen. Der Berufung war daher insoweit stattzugeben.

Anders stellt sich jedoch die Situation hinsichtlich der verbleibenden Umsatzsteuer 2002 dar:

Wenn der Bw. moniert, dass er zum Zeitpunkt der Abgabepflicht für die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 (30. April 2003) zufolge des bereits anhängigen Konkursverfahrens keine Möglichkeit mehr gehabt hätte, diese zu erstellen und abzugeben, so ist ihm zunächst zwar Recht zu geben. Jedoch kann der Vorwurf auch nicht dahingehend lauten, sondern wäre ihm hingegen auferlegt gewesen, die Umsatzsteuervorauszahlungen bereits in der richtigen Höhe zu leisten, sodass es zu keiner Nachforderung bei der Jahresveranlagung kommen hätte dürfen.

Dem Vorbringen des Bw., dass die Nachforderungen auf Schätzungen der Betriebsprüfung basieren würden und ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Feststellungen Stellung zu nehmen, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch.

Lediglich informativ wird dazu festgestellt, dass die Umsatzsteuerermittlung für 2002 ohnehin auf Grund der im Zuge des am 26. September 2005 abgeschlossenen Betriebsprüfungsverfahrens vorgelegten Bilanz zum 31. März 2002 erfolgte und nach den Ermittlungen der Betriebsprüfung nach dem 31. März 2002 auch keine Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt wurde, weshalb die Nachforderung auch nur den Zeitraum 01-03/2002 betrifft.

Die Pflichtverletzung fällt daher auch in die Zeit der Geschäftsführertätigkeit des Bw., da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend,

wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

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 (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).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Es wurde zwar behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Jedoch wurde dies zum Einen im Vorlageantrag vom 11. Jänner 2008 eingeschränkt auf Zeiträume ab September 2002 und zum Anderen wurde trotz Aufforderung vom 28. September 2006 und im Instanzenzug mehrmals eingeräumter Möglichkeiten kein Nachweis dafür erbracht, dass keine Pflichtverletzung vorgelegen wäre. Insbesondere hat der Bw. 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 geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - nicht aufgestellt.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, 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

Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145). Daran vermag auch das Vorbringen, dass kein Nachweis erbracht werden könne, da sich die Unterlagen beim Masseverwalter befinden würden, nichts zu ändern, da es dem Gemeinschuldner auch während eines aufrechten Insolvenzverfahrens unbenommen bleibt, die erforderlichen Daten vom Masseverwalter zu erhalten. Überdies legte der Bw. ja selbst Kontoauszüge, deren Originale sich ebenfalls beim Masseverwalter befinden werden, vor.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der Q-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 11.903,00 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. März 2008