



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Karl Schirl, RA, 1010 Wien, Krugerstr. 17/3, als Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des H.B., (Bw.) vom 21. Dezember 2007 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 22. November 2007 gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf € 74.677,91 aufgegliedert auf folgende Beträge eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
DB	8/06	15.9.2006	201,85
DZ	8/06	15.9.2006	30,52
Ust	7/06	15.9.2006	430,05
Verspätungszuschlag	5/06	28.9.2006	71,60
Köst	10-12/06	15.11.2006	407,08
SZ1	2006	18.10.2006	71,60
SZ1	2006	18.10.2006	181,37
Stundungszinsen	2006	18.10.2006	202,16

Köst	1-3/07	15.2.2007	405,23
L	1/07	15.2.2007	1.252,97
DB	1/07	15.2.2007	370,78
DZ	1/07	15.2.2007	32,96
L	3/07	16.4.2007	1.252,98
DB	3/07	16.4.2007	370,78
DZ	3/07	16.4.2007	32,96
U	2/07	16.4.2007	459,31
L	11/06	15.12.2006	1.448,40
DB	11/06	15.12.2006	685,84
DZ	11/06	15.12.2006	60,96
U	10/06	15.12.2006	7.980,90
L	12/06	15.1.2007	1.172,26
DB	12/06	15.1.2007	351,10
DZ	12/06	15.1.2007	31,21
U	11/06	15.1.2007	11.735,24
U	12/06	15.2.2007	549,03
L	2/07	15.3.2007	1.252,98
DB	2/07	15.3.2007	370,78
DZ	2/07	15.3.2007	32,96
U	1/07	15.3.2007	9.209,92
K	4-6/07	15.5.2007	405,23
L	4/07	15.5.2007	1.050,75
DB	4/07	15.5.2007	370,78

DZ	4/07	15.5.2007	32,96
L	5/07	15.6.2007	1.252,98
DB	5/07	15.6.2007	370,78
DZ	5/07	15.6.2007	32,96
SZ1	2007	18.6.2007	159,61
SZ1	2007	18.6.2007	234,71
SZ1	2007	18.6.2007	184,20
ST	2007	18.6.2007	519,74
L	6/07	16.7.2007	1.517,56
DB	6/07	16.7.2007	741,56
DZ	6/07	16.7.2007	65,91
U	5/07	16.7.2007	3.802,99
U	2006	15.5.2006	16.691,4
L	2004	17.1.2005	1.435,83
L	2005	16.1.2006	1.405,01
DB	2005	16.1.2006	206,45
DZ	2005	16.1.2006	18,36
L	2006	15.1.2007	1.027,13
DB	2006	15.1.2007	119,71
DZ	2006	15.1.2007	10,65
L	1-6/2007	15.7.2007	1.984,51
DB	1-6/2007	15.7.2007	366,17
DZ	1-6/2007	15.7.2007	32,55

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 1/23 hat am 22. November 2007 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. für Abgabenschuldigkeiten der G.GesmbH zur Haftung herangezogen.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
DB	8/06	15.9.2006	217,68
DZ	8/06	15.9.2006	32,91
Ust	7/06	15.9.2006	463,77
Verspätungszuschlag	5/06	28.9.2006	77,21
Köst	10-12/06	15.11.2006	439,00
SZ1	2006	18.10.2006	77,21
SZ1	2006	18.10.2006	195,59
Stundungszinsen	2006	18.10.2006	218,01
Köst	1-3/07	15.2.2007	437,00
L	1/07	15.2.2007	1.351,21
DB	1/07	15.2.2007	399,85
DZ	1/07	15.2.2007	35,54
L	3/07	16.4.2007	1.351,21
DB	3/07	16.4.2007	399,85
DZ	3/07	16.4.2007	35,54
U	2/07	16.4.2007	495,32
L	11/06	15.12.2006	1.561,96
DB	11/06	15.12.2006	739,61
DZ	11/06	15.12.2006	65,74
U	10/06	15.12.2006	8.606,60
L	12/06	15.1.2007	1.264,17

DB	12/06	15.1.2007	378,63
DZ	12/06	15.1.2007	33,66
U	11/06	15.1.2007	12.655,28
U	12/06	15.2.2007	592,08
L	2/07	15.3.2007	1.351,21
DB	2/07	15.3.2007	399,85
DZ	2/07	15.3.2007	35,54
U	1/07	15.3.2007	9.931,97
K	4-6/07	15.5.2007	437,00
L	4/07	15.5.2007	1.133,13
DB	4/07	15.5.2007	399,85
DZ	4/07	15.5.2007	35,54
L	5/07	15.6.2007	1.351,21
DB	5/07	15.6.2007	399,85
DZ	5/07	15.6.2007	35,54
SZ1	2007	18.6.2007	172,13
SZ1	2007	18.6.2007	253,11
SZ1	2007	18.6.2007	198,64
ST	2007	18.6.2007	560,49
L	6/07	16.7.2007	1.636,54
DB	6/07	16.7.2007	799,70
DZ	6/07	16.7.2007	71,08
U	5/07	16.7.2007	4.101,14
K	7-9/07	16.8.2007	437,00

U	2006	15.5.2006	18.000,00
Verspätungszuschlag	5/07	17.9.2007	82,02
SZ1	2007	17.9.2007	82,02
SZ1	2008	17.9.2007	360,00
U	7/07	17.9.2007	4.668,37
L	2004	17.1.2005	1.548,40
L	2005	16.1.2006	1.515,16
DB	2005	16.1.2006	222,64
DZ	2005	16.1.2006	19,80
L	2006	15.1.2007	1.107,66
DB	2006	15.1.2007	129,10
DZ	2006	15.1.2007	11,48
L	1-8/2007	17.9.2007	10.870,46
DB	1-8/2007	17.9.2007	2.338,74
DB	1-8/2007	17.9.2007	207,89
SZ1	2007	2.11.2007	199,59
U	6/07	16.8.2007	4.000,00
U	7/07	17.9.2007	6.233,23

Summe: € 107.461,99

Dagegen richtet sich die frist- und formgerechte Berufung vom 21. Dezember 2007, in der vorgebracht wird, dass der Bw. die ihm obliegenden Verpflichtungen nicht schuldhaft verletzt habe. Die G.GesmbH habe erhebliche Beträge investiert, um am deutschen Markt Fuß zu fassen. Als sich der vom Unternehmen erwartete Erfolg einzustellen versprochen habe, habe der vormals als Handelsvertreter für die Gesellschaft tätig gewesene G.S. die Geschäftsaktivitäten in Deutschland torpediert, indem er auf den Messeständen randaliert, die Gesellschaft verleumdet und mit einstweiligen Verfügungen deren Verkaufstätigkeit blockiert habe. Die Gesellschaft habe in den in Deutschland geführten Gerichtsverfahren obsiegt,

dennoch seien die Vertriebsaussichten völlig vernichtet gewesen, sodass die Konkureröffnung unvermeidbar gewesen sei.

Die Verantwortung für die Zahlungsunfähigkeit treffe G.S., der zudem auch in Österreich ein Gerichtsverfahren begonnen und von der G.GesmbH die Bezahlung von € 105.470,00 gefordert habe. Der Bw. sei zwar der Ansicht gewesen, dass diese Forderung gänzlich unberechtigt sei, habe aber in Anbetracht der zu erwartenden Dauer eines Verfahrens einen Vergleich abgeschlossen.

Es handle sich im gegenständlichen Fall um eine Ausfallhaftung, wobei Voraussetzung einer Haftungsinanspruchnahme die Uneinbringlichkeit der Abgaben sei. Aus dem Haftungsbescheid ergebe sich nicht, dass und in welchem Umfang die gegenständlichen Abgaben bei der G.GesmbH tatsächlich uneinbringlich seien.

Zudem werde darauf verwiesen, dass im Sinne des Gleichbehandlungsgrundsatzes dem Abgabengläubiger keine bevorrechtete Stellung zukomme.

Der Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2008 teilweise stattgegeben und die Haftungssumme auf € 98.865,03 eingeschränkt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz führte zu ihren Erwägungen zur Entscheidung aus, dass für die Heranziehung zur Haftung die objektive Uneinbringlichkeit bei der juristischen Person genüge.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs.1 BAO angenommen werden dürfe.

Seien zwar Geldmittel vorhanden, reichen diese jedoch nicht zur Deckung aller fälligen Verbindlichkeiten aus, müssten – damit dem Gleichheitsgrundsatz entsprochen werde – alle Verbindlichkeiten anteilig im gleichen Verhältnis erfüllt werden.

Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe demnach das Fehlen ausreichender Mittel zu belegen und darzutun, dass er die Abgabennachforderungen nicht benachteiligt habe.

Der Bw. habe ab 28. August 2003 als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert, daher sei es ihm obliegen für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen Sorge zu tragen und

den Nachweis der Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger mittels Aufstellung aller Zahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu belegen.

Nach Auskunft des Masseverwalters sei eine Verteilungsquote von 7,27 % zu erwarten, es werde daher davon ausgegangen, dass hinsichtlich von 92 % der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten Uneinbringlichkeit gegeben sei.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 25. September 2008, in dem ergänzend vorgebracht wird, dass der Fälligkeitstag einiger dem Haftungsbescheid zu Grunde liegender Abgaben nach dem Eröffnungsdatum des Konkursverfahrens (14.8.2007) liege, womit der Bw. demnach nicht mehr berechtigt gewesen sei zum Fälligkeitstag Zahlungen vorzunehmen.

Ebenso könne er nicht für Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen werden, deren Höhe sich erst aus der Prüfung im Rahmen des Konkursverfahrens ergeben habe.

Auch wenn deren Fälligkeit vor Konkurseröffnung liege, so treffe den Bw. kein schuldhaftes Verhalten, da er das Bestehen der Abgabenverbindlichkeiten zum Fälligkeitszeitpunkt nicht erkennen habe können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallshaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass über das Vermögen der G.GesmbH am 14. August 2007 ein Konkursverfahren eröffnet wurde, das mit Beschluss des Gerichtes vom 22. Dezember 2008 aufgehoben wurde. Es gelangte eine Quote von 7,27 % zur Verteilung.

Die Außenstände können bei der Primärschuldnerin daher in dem die Quote übersteigenden Ausmaß nicht mehr eingebracht werden.

Der Bw. fungierte unbestritten ab 28. August 2003 bis zur Konkurseröffnung als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Dem Bw. oblag daher generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Richtig wird im Vorlageantrag vorgebracht, dass einige Abgabenschuldigkeiten erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens fällig wurden, daher ist der Bescheid hinsichtlich

K 7-9/07, U 6/07, L, DB, DZ 8/07, Verspätungszuschlag 5/07, SZ 1/07, SZ 1/06 und U 7/07 aufzuheben, da es im Zeitpunkt der Fälligkeit dieser Abgaben nicht mehr in Dispositionsfähigkeit des Bw. lag Einzahlungen vorzunehmen.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Haftungsgegenstand sind zum größten Teil nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben.

Nach § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Wenn es jemand unterlässt den monatlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, so handelt er pflichtwidrig.

Lohnabgaben für		
8/06	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
1/07	verspätet gemeldet, 18.7.2007	nicht entrichtet
3/07	gering verspätet gemeldet, 24.4.07	nicht entrichtet
11/06	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
12/06	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
2/07	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
4/07	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
5/07	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet

6/07	verspätet gemeldet, 1.8.07	nicht entrichtet
------	----------------------------	------------------

Sämtliche Lohnabgaben wurden somit lediglich gemeldet aber nicht entrichtet.

Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, fällt es einem Vertreter im Sinne des § 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er gemäß § 76 Abs.3 Einkommensteuergesetz die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (diese Rechtslage wurde dem Bw. bereits in der Begründung des Haftungsbescheides zu einer allfälligen Darstellung bekannt getan).

In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Der Bw. hat im gesamten Verfahren nicht die Behauptung aufgestellt, dass auch die Löhne entsprechend verringert ausbezahlt wurden.

Am 25. September 2007 erging ein Prüfungsbericht zu lohnabhängigen Abgaben für die Jahre 2004 bis 2007. Nach den im Prüfungsbericht dokumentierten Feststellungen konnten in allen Prüfungsjahren steuerfreie Überstundenzuschläge aufgrund mangelhaft geführter Unterlagen nur zum Teil anerkannt werden und blieben im Jahr 2006 Aushilfen unversteuert.

Weiters wurden Abfuhrdifferenzen aufgrund der Jahreslohnkontensummen ermittelt.

Von den Abfuhrdifferenzen entfallen folgende Beträge auf die Monate 7 und 8/2007
L 8.602,97, DB 1.943,86, DZ 172,79 und hinsichtlich der als nicht steuerfrei bewerteten Überstundenzuschläge ein Betrag an Lohnsteuer von 127,39 auf den Monat 7/2007.

Die Fälligkeit der verbleibenden Nachforderungsbeträge nach der Prüfung lag - wie den entsprechenden Buchungen am Kontoauszug zu entnehmen ist - vor Eröffnung des Konkursverfahrens.

Der Bf. hat es schuldhaft unterlassen für eine ordnungsgemäße Aufzeichnung und Abfuhr der selbst zu berechnenden Lohnabgaben zu den gesetzlichen Terminen Sorge zu tragen.

Haftungsrelevant sind demnach aus den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung folgende Beträge:

L 2004 € 1.548,40, L 2005 € 1.515,16, DB 2005 € 222,64, DZ 2005 € 19,80, L 2006 € 1.107,66, DB 2006 € 129,10, DZ 2006 € 11,48, L 1-6/2007 € 2.140,10, DB 1-6/2007 € 394,88, DZ € 35,10.

Wenn die Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten fehlen, ist es Sache des Bw. nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038).

Eine Haftung nach § 9 BAO setzt Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus. Dem Vertreter obliegt diesbezüglich der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Ein Gutteil der Abgabenschuldigkeiten, die im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu bedienen gewesen wären, betrifft Umsatzsteuer.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Abgabe		
U 7/06	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
U 2/07	am 24.4.2007 gemeldet	nicht entrichtet
U 10/06	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
U 11/06	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
U 12/06	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
U 1/07	fristgerecht gemeldet	nicht entrichtet
U 5/07	am 1.8.2007 gemeldet	nicht entrichtet

Die Umsatzsteuervorauszahlungen wurden demnach weitestgehend zu den Fälligkeitsterminen gemeldet jedoch entgegen der Bestimmung des § 21 UStG nicht entrichtet.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2006 führte zum Bescheid vom 7. August 2007, der einen Nachforderungsbetrag von € 18.000,10 festgesetzt hat. Dieser Betrag war somit nicht in den zuvor eingereichten Voranmeldungen enthalten und wäre spätestens am 15. Mai 2006 fällig gewesen. Hinsichtlich dieses Differenzbetrages wären auch finanzstrafrechtliche Konsequenzen hinsichtlich einer vorsätzlichen Zahlungspflichtverletzung denkbar.

Zu den weiteren Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen, dass die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 10-12/2006 am 15.11.2006, für 1-3/07 am 15.2.2007 und 4-6/07 am 15.5.2007 fällig waren und nicht entrichtet wurden.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Abgabe	nicht entrichtete Abgabe	Betrag
Verspätungszuschlag 5/06		77,21
Säumniszuschlag (SZ) 1 2006	U 5/06	77,21
SZ 1 2006	U 6/06	195,59
Stundungszinsen 2006		218,01
SZ 1/07	U 10/06	172,13
SZ 1/07	U 11/06	253,11
SZ 1/07	U 1/07	198,64
ST 2007		560,49

Ein Liquiditätsstatus im Sinne einer Gegenüberstellung der jeweils liquiden Mittel zum Fälligkeitstag der Abgabenschulden wurde trotz Vorhalt in der Berufungsvorentscheidung nicht eingebracht, daher ist ein Nachweis der Gleichbehandlung nicht erbracht worden.

Der Einwand, die Gesellschaft sei durch die geschäftsschädigenden Aktivitäten des G.S. in ein Konkursverfahren getrieben worden, vermag den Bw. nicht zu exculpieren, da entsprechende gesetzliche Vorgaben bestehen wie bei finanziellen Notlagen der Steuergläubiger zu bedienen ist. Ein Nachweis, ab welchem konkreten Zeitpunkt vor Konkurseröffnung allenfalls keinerlei Zahlungen mehr geleistet werden konnten liegt nicht vor.

Wenn der Nachweis des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Von den haftungsrelevant angesehenen Beträgen war die Konkursquote von 7,27 % abzuziehen.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. April 2009