



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch RL, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 17. September 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 1.868,72 anstatt € 12.676,37 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 17. September 2009 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von € 12.676,37 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass die Meldung (Voranmeldung) durch Wirtschaftstreuhänder ML erfolgt sei, welcher die Gehaltsverrechnung für M-GmbH durchführt habe und die Voranmeldung der Lohnabgaben trotz Nichtbezahlung der Gehälter weiter durchführt habe. Es werde eine Bestätigung von ML betreffend die Gehaltszahlungen für den angegebenen Zeitraum vorgelegt.

Ebenfalls lege der Bw dieser Berufung Unterlagen bei, aus welchen hervorgehe, dass andere Gläubiger ebenfalls keine Zahlungen aus diesem Zeitraum erhalten hätten, somit das Finanzamt im Verhältnis nicht schlechter behandelt worden sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Dezember 2009 als unbegründet ab.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw vor, dass keine finanzielle Mittel vorhanden gewesen seien, sodass keine Gehälter hätten ausbezahlt werden können. Daher sei keine Lohnsteuer einbehalten worden.

Demnach habe der Bw keine Pflichtverletzung begangen. Gemäß § 78 Abs.3 EStG bestehe lediglich die Verpflichtung, die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangten Betrag einzubehalten. Da keine Gehaltsauszahlung erfolgt sei, habe gar keine Lohnsteuer einbehalten werden können. Auch die Dienstgeberbeitrags- und DZ-Pflicht sei nicht entstanden, da keine Gehälter ausbezahlt worden seien.

Den Bw treffe kein Verschulden. Die Gesellschaft habe keine ausreichenden Mittel zur Entrichtung der Abgaben gehabt. Es sei keine Benachteiligung der Abgabenbehörde gegenüber anderen Schuldnern erfolgt. Die Gläubiger seien gleichmäßig befriedigt worden. Die vorhandenen finanziellen Mittel seien anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden, die Abgabenschulden seien nicht schlechter behandelt worden als die anderen Verbindlichkeiten. Dies habe der Bw bereits dargelegt.

Der Bw habe die Gehälter nicht bezahlen können, da die Mittel der Gesellschaft nicht dafür ausgereicht hätten. Lohnsteuer sei keine einbehalten worden und sei daher auch nicht abzuführen gewesen. Wegen der Zahlungsschwierigkeiten habe sich eine Insolvenz ergeben. Eine schuldhafte Verletzung der Pflichten liege nicht vor. Daher bestehe keine Haftung für Abgaben.

Der Bw sei derzeit arbeitslos und könne einen derart hohen Betrag nicht aufbringen.

Der Bw stelle den Antrag, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bw laut Eintragung im Firmenbuch von 23. Juli 2003 bis 19. Juli 2005 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer und seit 20. Juli 2005 als selbstständig vertretungsbefugtem Liquidator der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens mit Beschluss des Gs vom 3/5 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung 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.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Geschäftsführer nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.3.1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Allerdings wurde vom Bw schon vor der Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides am 12. Mai 2009 ein Antrag auf Neuberechnung der Lohnsteuerforderungen eingebracht, da Löhne und Gehälter ausschließlich bis 17. September 2003 (Augustgehalt) ausbezahlt worden seien. Bestätigt wird dies durch eine Eingabe vom 16. September 2003, wonach der Bw seit August 2003 sein Gehalt nicht mehr erhalten habe, sowie durch die Bestätigung des

Steuerberaters der Abgabepflichtigen ML. Mangels entgegenstehender Feststellungen war somit von einer Auszahlung der Löhne und Gehälter lediglich bis Juli 2003 auszugehen.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.10.2001, 98/14/0142) als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden.

Da dem Begehren, wegen unrichtiger Selbstberechnung der Selbstbemessungsabgaben diese in richtiger Höhe mit Null festzusetzen, vom Finanzamt nicht mit Abgabenbescheid entsprochen wurde, war hinsichtlich dieses Einwandes als Vorfrage im Haftungsverfahren zu entscheiden, sodass aufgrund der zuvor getroffenen Sachverhaltsfeststellung (Auszahlung der Löhne und Gehälter lediglich bis Juli 2003) dem Bw hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Jänner bis März 2004 und Mai 2004 bis April 2005) keine Pflichtverletzung durch deren Nichtabfuhr zum Vorwurf gemacht werden kann.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw nur insofern behauptet, als von ihm vorgebracht wurde, dass die Gesellschaft keine ausreichenden Mittel zur Entrichtung der Abgaben gehabt habe und keine Benachteiligung der Abgabenbehörde gegenüber anderen Schuldnern erfolgt sei. Die Gläubiger seien gleichmäßig befriedigt worden. Die vorhandenen finanziellen Mittel seien anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden, die Abgabenschulden seien nicht schlechter behandelt worden als die anderen Verbindlichkeiten.

Mit diesem nur allgemein und pauschal gehaltenen Vorbringen hat der Bw aber den ihm obliegenden Nachweis zur Gleichbehandlung nicht angetreten, sodass die Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142) auch nicht verhalten war, zu einer näheren Konkretisierung des Vorbringens aufzufordern.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080) entbindet auch eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht; eine solche Pflicht besteht etwa dann, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung ergeben.

Laut Kontoabfrage wurden bis 10. Dezember 2004 (30. Dezember 2003: € 3.958,10, 16. Jänner 2004: € 1.082,33, 16. September 2004: € 1.000,00 und 10. Dezember 2004: € 500,00) Zahlungen auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin geleistet. Zudem wurde vom Bw am 16. September 2004 hinsichtlich des aushaftenden Abgabenrückstandes in Höhe von € 7.582,11 Zahlungserleichterungen in Form von Ratenzahlungen in Höhe von € 800,00 beginnend mit Oktober 2004 beantragt, da die Firma derzeit wenig bis gar keine Umsätze mache, weil sie seit Anfang 2003 ein Software-Produkt entwickle, dessen geplanten Verkäufe mit Jänner 2005 begännen.

Die Tatsache der teilweisen Abgabentrachtung lässt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) zwar auf das Vorhandensein liquider Mittel, nicht jedoch auf eine aliquote Befriedigung des Abgabengläubigers schließen.

Infolge Einstellung der Zahlungen nach dem 10. Dezember 2004 bestehen nach der Aktenlage ab diesem Zeitpunkt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung, daher war der Berufung mangels entgegenstehender Feststellungen hinsichtlich der danach fällig werdenden Abgaben stattzugeben.

Es verbleibt somit die Haftung für die Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer für das 2., 3. und 4. Kalendervierteljahr 2004 in Höhe von € 273,00, € 765,00 und € 439,00, die Umsatzsteuervorauszahlung für Juli 2004 in Höhe von € 167,37 und die Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 224,35.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Sofern der Bw mit dem Einwand, dass er derzeit arbeitslos sei und einen derart hohen Betrag nicht aufbringen könne, die Ermessensübung des Finanzamtes beanstandet, ist dem zu entgegen, dass damit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177) nicht eine unzweckmäßige Ermessensübung dargelegt wird, da die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können. Laut Firmenbuchauszug war der Bw im haftungsrelevanten Zeitraum einziger Geschäftsführer der Gesellschaft, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO, und können diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden. Nach der Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen.

Auch die eingewendete Arbeitslosigkeit vermag daran nichts zu ändern, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044) die Arbeitslosigkeit des Haftenden an sich in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht und persönliche Umstände des Bw anspricht, die im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich sind.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw für die laut Rückstandsaufgliederung vom 22. Mai 2012 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von € 1.868,72 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Mai 2012