



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Walter Mette, Mag. Bernhard Pammer und Gerhard Mayerhofer über die Berufung des Bw, vertreten durch A-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 7. Jänner 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach der am 21. März 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 25.678,68 anstatt € 74.724,77 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 7. Jänner 2011 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der E-GmbH im Ausmaß von € 74.724,77 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass der Haftungsbescheid vollinhaltlich angefochten werde.

Eine schuldhafte Verletzung von Pflichten als Geschäftsführer liege beim Bw nicht vor.

Hinsichtlich der E-GmbH habe es immer positive Fortführungsprognosen gegeben. Prekär sei die Lage der Gesellschaft erst mit Auflösung des Vertrages zur Fernwärme zum 31. Dezember 2010 geworden.

Bis zum 31. Mai 2010 habe es einen Rahmenkredit mit der B gegeben, der jedoch bereits vor diesem Zeitpunkt von der B von € 220.000,00 auf € 150.000,00 herabgesetzt worden sei. Dies habe die E-GmbH naturgemäß in Zahlungsschwierigkeiten gebracht, sodass die Löhne ab April 2010 nicht mehr hätten ausbezahlt werden können.

In der Aufforderung zur Rechtfertigung im gegenständlichen Verfahren vom 19. Oktober 2010 habe der Bw seine persönlichen Verhältnisse bekannt gegeben und zur Aufklärung des Sachverhaltes um ein persönliches Gespräch ersucht. Eine derartige Ladung sei jedoch nicht erfolgt, sondern stattdessen sei sofort der angefochtene Haftungsbescheid erlassen worden. Der Bw habe damit rechnen dürfen, dass er im Zuge des von ihm vorgeschlagenen Gesprächs seine Unschuld an der eingetretenen Zahlungsunfähigkeit nachweisen und darstellen hätte können.

Die Aufforderung zur Rechtfertigung sei auch noch von anderen Beträgen ausgegangen. In einer Beilage zu dieser Aufforderung werde von einem rückständigen Abgabebetrag von € 68.729,11 gesprochen, während nun der Haftungsbescheid eine Abgabenschuld von € 74.724,77 anführe.

Der Bw habe zwecks Feststellung der Chancen des Fortbestandes des Unternehmens eine Fortbestehensprognose der Unternehmensberatung S in Auftrag gegeben, die am 10. Juni 2010 vorgelegen sei. Wäre diese Fortbestehensprognose positiv ausgefallen, wäre die Finanzierung des Unternehmens durch die B im Rahmen des bestehenden Rahmenkreditverhältnisses gesichert gewesen. Da diese Fortbestehensprognose aber wegen des Wegfalls des Kunden F mit 31. Dezember 2010 negativ ausgefallen sei, sei über die Gesellschaft am 12. August 2010 der Konkurs eröffnet worden.

Zuvor habe der Bw noch versucht, durch Versilberung einer Liegenschaft (Superädifikat) auf der EZ eine Außenfinanzierung der Gesellschaft herbeizuführen.

Ein Großteil der im Haftungsbescheid angeführten Beträge betreffe Steuern, die nach der Einstellung der Zahlungen und teilweise erst nach Konkurseröffnung angefallen seien.

Die Einstellung der Zahlungen sei vom Geschäftsführer ab Erkennen der wirtschaftlichen Situation der E-GmbH pflichtgemäß Ende April durchgeführt worden. Aus dem Anmeldeverzeichnis ergebe sich, dass andere Gläubiger nicht bevorzugt worden seien.

So seien die Löhne für April, Mai, Juni und Juli nicht mehr ausbezahlt worden, obwohl die Kündigung der meisten Dienstnehmer schon zu einem früheren Zeitpunkt erfolgt sei, aber erst per Ende April, Ende Mai oder Ende Juni wirksam geworden seien. Damit habe der Bw pflichtgemäß auf die sich verschlechternde Finanzlage der Gesellschaft reagiert.

Der Betrag von € 3.000,00 (Umsatzsteuer 12/2009) sei unklar, er scheine in der Aufforderung zur Rechtfertigung nicht auf.

Die Umsatzsteuer 02/2010 über € 5.512,93 sei am 15. April 2010, die Umsatzsteuer 03/2010 über € 2.391,63 sei am 15. Mai 2010 und die Umsatzsteuer 5/2010 über € 674,55 am 15. Juli 2010 fällig geworden, sohin nach der Einstellung der Zahlungen, die vom Bw pflichtgemäß vorgenommen worden seien.

Die Lohnsteuer 2007 über € 1.659,84 sei bei einer Lohnsteuerprüfung beim Masseverwalter ermittelt worden und dem Bw vor Konkurseröffnung nicht bekannt gewesen. Es treffe ihn schon aus diesem Grund an der Nichtzahlung dieses Betrages kein Verschulden.

Auch die Lohnsteuer 12/2008 über € 3.000,00 sei in der Aufforderung zur Rechtfertigung nicht enthalten und es sei dem Bw unklar, wie er zustande komme.

Die Lohnsteuer 3/2010, 4/2010, 5/2010 und 06/2010 über € 1.642,27, € 1.189,67, € 822,75 und € 317,51 betreffen Löhne, die insgesamt nicht mehr ausbezahlt worden seien, da zuvor bereits die Einstellung der Zahlungen erfolgt sei. Die Einstellung der Zahlungen sei zu einem Zeitpunkt erfolgt, als klar geworden sei, dass eine weitere Finanzierung der Gesellschaft mittels Rahmenkredit der B nicht erfolgen würde.

Auch die Körperschaftsteuer 4-6/2010 über € 437,00 sei nach Einstellung der Zahlungen fällig geworden und habe daher vom Bw zu diesem Zeitpunkt auch nicht mehr bezahlt werden dürfen.

Auch der Dienstgeberbeitrag 2007 über € 248,98 stamme aus einer Lohnsteuerprüfung, die erst nach Eröffnung des Konkurses durchgeführt worden sei und sei daher dem Bw vor Konkurseröffnung nicht einmal bekannt gewesen, sodass er an dessen Nichtbezahlung kein Verschulden habe.

Die Dienstgeberbeiträge 3/2010, 4/2010, 5/2010 und 6/2010 über € 958,50, € 702,25, € 683,71, € 230,07 seien sämtlich bei Löhnen angefallen, die infolge der Zahlungseinstellung nicht mehr bezahlt worden seien. Dass der Bw die Zahlungen habe einstellen müssen und vor Einstellung der Zahlungen mit einer weiteren Kreditgewährung im Zuge des schon immer bestehenden Rahmenkredites der B habe rechnen dürfen, sei bereits ausgeführt worden.

Auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2007 über € 24,34 stamme aus einer Lohnsteuerprüfung nach Konkurseröffnung. Es werde das bereits oben ausgeführte vorgebracht.

Die Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 3/2010, 4/2010, 5/2010 und 6/2010 über € 85,20, € 62,42, € 60,77, € 20,45 bezögen sich auf Löhne, die nach der Einstellung der Zahlungen fällig geworden seien, wobei auch diesbezüglich das bereits oben ausgeführte zur Zahlungseinstellung vorgebracht werde.

Demgemäß errechneten sich auch andere Säumniszuschläge 2008 und 2010.

Da der Bw alle ihn gesetzlich treffenden Verpflichtungen bei Führung der E-GmbH eingehalten habe und ihn kein Verschulden an der Nichtbezahlung der im Haftungsbescheid angeführten Abgabenschuldigkeiten treffe, werde beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Auf Vorhalt vom 31. Oktober 2011 übermittelte der Bw einen Gleichbehandlungsnachweis für 2008 bis 2010 und führte ergänzend aus, dass sich aus der Zusammenfassung der Gleichbehandlungsnachweise 2008 – 2010 ergebe, dass die E-GmbH in den Jahren 2008 - 2010 das Finanzamt nicht ungleich behandelt habe. Vielmehr seien im Jahr 2008 € 5.619,58, im Jahr 2009 € 1.787,14 und im Jahr 2010 € 37.784,39, in Summe somit € 45.191,11 prozentuell mehr an die Abgabenbehörde, als an die übrigen Gläubiger überwiesen worden. Somit habe das Finanzamt prozentuell mehr Befriedigung erlangt als die restlichen Gläubiger der E-GmbH.

Die im Haftungsbescheid eingeforderte Lohnsteuer, und zwar jene der Zeiträume, in welchen die E-GmbH die Arbeitslöhne und -Gehälter noch ausbezahlt habe, unterliege als Abzugssteuer einer 100%-Haftung des Geschäftsführers. Diese hätte jedenfalls an die Abgabenbehörde überwiesen werden müssen. Die Löhne der Monate Mai und Juni 2010 seien nicht mehr ausbezahlt worden, daher könne für diesen Zeitraum auch keine Haftung für die Lohnsteuer seitens des Geschäftsführers bestehen.

In Summe bestehe somit eine Haftung über € 19.166,38. Dieser Betrag gliedere sich in L 2007 in Höhe von € 1.659,84, L 12/2008 in Höhe von € 3.000,00, L 3/2009 in Höhe von € 1.825,01, L 8/2009 in Höhe von € 3.393,66, L 11/2009 in Höhe von € 6.455,93, L 3/2010 in Höhe von € 1.642,27 und L 4/2010 in Höhe von € 1.189,67.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Februar 2012 schränkte das Finanzamt die Haftung auf € 31.298,26 ein.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantrage der Bw die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sowie eine Entscheidung durch den gesamten Senat.

In der Berufungsvorentscheidung habe die Behörde anerkannt, dass in den Jahren 2008 - 2010 das Finanzamt prozentuell mehr Befriedigung erlangt habe, als die übrigen Gläubiger der E-GmbH.

Die Ausführungen über die Umsatzsteuer 2008 seien nicht zutreffend. Die Umsatzsteuer unterliege im Haftungsverfahren der Gleichbehandlung. Die Abgabenschuld in Höhe von € 12.131,88, welche sich aus der Umsatzsteuerjahreserklärung 2008 ergeben habe, sei bereits in die Berechnung der Gleichbehandlung eingeflossen, welche im letzten Schreiben übermittelt worden sei. Aus den übermittelten Gleichbehandlungsnachweisen könne ersehen werden, dass das Finanzamt im Jahr 2008 nicht ungleich behandelt worden sei.

In der am 29. November 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung schränkte der steuerliche Vertreter seine Berufung dahingehend ein, dass vom strittigen Betrag an Umsatzsteuer 2008 in Höhe von insgesamt € 12.131,88 ein Betrag von € 6.512,30 zuzüglich Lohnsteuer € 19.166,38 als unstrittig angesehen werde. Insoweit werde eine Haftung in Höhe von € 25.678,68 anerkannt.

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 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 15. November 2001 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Gs vom 1/0 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses nach Schlussverteilung mit Beschluss des Gs vom 8/2 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 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 ausreichen, 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 Bw nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 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.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw nicht behauptet. Vielmehr geht aus den vorgelegten Gleichbehandlungsnachweisen hervor, dass noch bis Juli 2010 liquide Mittel (mit einem durchschnittlichem Stand von € 6.125,13 im Juli 2010) vorhanden waren und Zahlungen (Juli 2010: € 3.520,34 an das Finanzamt und € 5.732,96 an die übrigen Gläubiger) geleistet wurden.

Strittig ist nach den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung und im Vorlageantrag nur mehr die Haftung hinsichtlich der Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 12.131,88, welche nach dem Vorbringen im Vorlageantrag bereits in die übermittelte Berechnung der Gleichbehandlung eingeflossen sei.

Die vom Finanzamt in der Begründung der Berufungsvorentscheidung zur Aufrechterhaltung der Haftung für die Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 12.131,88 vertretene Auffassung, dass

bei Bekanntwerden der Umsatzsteuernachforderung während des Jahres 2008 (und nicht erst infolge nicht fristgemäßer Erklärung im März 2010) davon auszugehen wäre, dass diese Forderung wie in diesem Jahr üblich zu 100% durch die Abgabenschuldnerin beglichen worden wäre, ist zwar insofern zutreffend, als laut Gleichbehandlungsnachweis in den Monaten Februar bis Oktober 2008 die Abgabenschulden zu 100% bezahlt wurden.

Diese Begründung übersieht jedoch, dass aufgrund des (durchschnittlichen) Standes der liquiden Mittel von € 30.228,44 (Februar 2008) bis € 74.333,71 (Dezember 2008) und den gegenüberstehenden Schulden mit einem (durchschnittlichen) Stand von € 615.029,88 (Februar 2008) bis € 705.557,73 (Dezember 2008) die E-GmbH schon im Jahr 2008 nicht über ausreichende Mittel zur Entrichtung aller Schulden verfügte.

Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat sie der Vertreter nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2004, 99/14/0278) anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten zu verwenden. Abgabenschulden sind dabei nicht zu bevorzugen, aber auch nicht zu benachteiligen.

Aus dem übermittelten Gleichbehandlungsnachweis für das Jahr 2008 kann entsprechend dem Vorbringen des Bw entnommen werden, dass das Finanzamt im Vergleich mit den übrigen Gläubigern – wie auch der Berufungsvorentscheidung offensichtlich hinsichtlich der restlichen im Jahr 2008 fälligen, dem Gleichheitsgrundsatz unterliegenden Abgaben ohnehin zugrunde gelegt wurde - nicht benachteiligt wurde, zumal in der mündlichen Berufungsverhandlung noch zusätzlich ein Betrag von € 6.512,30 der noch strittigen Umsatzsteuer 2008 in Höhe von insgesamt € 12.131,88 außer Streit gestellt wurde, sodass hinsichtlich der Umsatzsteuer 2008 ein Haftungsbetrag von € 6.512,30 verbleibt.

Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106), dass bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt, daher war die Haftung entsprechend den Ausführungen in der Eingabe vom 31. Oktober 2011 auf die Lohnsteuer 2007 in Höhe von € 1.659,84, Lohnsteuer 12/2008 in Höhe von € 3.000,00, Lohnsteuer 3/2009 in Höhe von € 1.825,01, Lohnsteuer 8/2009 in Höhe von € 3.393,66, Lohnsteuer 11/2009 in Höhe von € 6.455,93, Lohnsteuer 3/2010 in Höhe von € 1.642,27 und Lohnsteuer 4/2010 in Höhe von € 1.189,67 (Gesamtbetrag € 19.166,38) einzuschränken.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw für die laut Kontoabfrage vom 13. März 2013 nach wie vor

unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der E-GmbH im Ausmaß von € 25.678,68 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. März 2013