



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/2355-W/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G.P., vertreten durch Patzak, Krauss und Kollegen, RA, 1010 Wien, Johannesgasse 16, vom 3. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 30. März 2006 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Beträge eingeschränkt:

Umsatzsteuer	2001	13.613,73
L	3/2002	1.019,26
DB	3/2002	377,36
DZ	3/2002	36,89

Summe: € 15.047,24

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 3/11 und Gerasdorf hat am 30. März 2006 einen Haftungsbescheid erlassen und die Bw. für folgenden Abgabenschuldigkeiten der P.GesmbH gemäß § 9 und § 80 BAO zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	9/2003	2.036,08
Umsatzsteuer	10/2003	1.000,00
Umsatzsteuer	11/2003	2.051,06
Umsatzsteuer	12/2003	4.076,79
Umsatzsteuer	2001	14.003,88
Umsatzsteuer	2002	4,21
Lohnsteuer	3/2002	1.048,47
Lohnsteuer	2003	1.114,19
Lohnsteuer	5/2003	823,05

Lohnsteuer	6/2003	823,05
Lohnsteuer	3/2004	2.372,14
DB	3/2002	388,18
DB	2003	526,17
DB	5/2003	285,47
DB	6/2003	285,47
DB	3/2004	1.120,23
DZ	3/2002	37,95
DZ	2003	49,10
DZ	5/2003	26,64
DZ	6/2003	26,64
DZ	3/2004	104,54
Z	11/2003	102,55
EG	2004	279,73
EG	2004	0,55
ST	2003	629,50
SZ1	2002	604,80
SZ1	2003	197,53
SZ1	2004	99,54

Summe: € 35.017,51

Dagegen richtet sich die Berufung vom 3. Mai 2006, in der ausgeführt wird, dass es sich bei den angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht um solche der P.GesmbH handle sondern um Verbindlichkeiten der Firma P.undCo. Die Abgabenbeträge würden auch der Höhe nach bestritten. Am 31. März 2006 sei eine Aufstellung über die Mittelverwendung vorgelegt worden, aus der sich ergebe, dass die Finanzverwaltung nicht benachteilt worden sei und aus der ersichtlich sei, dass ab dem Jahr 2004 keinerlei Zahlungen mehr geleistet worden seien.

Am 22. Juni 2006 wurde ein Schreiben mit dem Ersuchen um Ergänzung der Berufung hinsichtlich begehrter Auskünfte zu den lohnabhängigen Abgaben erlassen und um Bekanntgabe ersucht, ob die im Haftungsbescheid erfassten Löhne entrichtet worden seien.

Am 25. Juli 2006 wurde dazu mitgeteilt, dass die Zahlungen der Löhne für die offenen Lohnsteuern 3/02, 2003 und Lohnsteuer 5/2003 bis 6/2003 und Lohnsteuer 3/2004 in dem nachfolgenden Ausmaß erfolgt seien:

Lohnzahlungen – 64.289,85 Dez. 03 gesch. -57.575,60 (=89,3%), Geschäftsführung, Buchhaltung und Lohnverrechnung – 22.555,31 (-14.518,63 = 82,8%), Löhne und Gehälter - 87.045,16 (-72.094,23 = 82,8%).

Für denselben Zeitraum seien Zahlungen an das Finanzamt in nachstehendem Ausmaß erfolgt:

DZ/DZ -4.389,92 Dez 03 gesch. (-4.130,24 = 94,1%), U- Bahn Steuer -62,64 (62,64 = 100%).

Lohnsteuer -10.500,73 Dez. 03 gesch. -9.437,67 (=89,9%), Kommunalsteuer -2.972,47 Dez.03 gesch. -2.818,29 (= 94,8%) USt.Zl. -24.427,36 10/02-10/03 -24685,44 (= 101,1%), Rückstand aus 02 -27.428,61 (-16.890,41 = 61,6%), Finanzamt Wien -69.781,73 (-58.024,69 = 83,2%).

Es seien somit zusammengefasst Lohnzahlungen in Höhe von 82,8 % und Zahlungen an das Finanzamt in einem Umfang von 83,2% erfolgt. Eine Benachteiligung der Abgabenbehörde liege demnach nicht vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Juli 2006 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftung auf Umsatzsteuer 2001, Lohnsteuer, DB und DZ 3/2002, Lohnsteuer 5 und 6/2003 sowie Nebengebühren eingeschränkt und die bereits bezahlte Konkursquote von 2,786 abgezogen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2001 bereits am 15. Februar 2002 fällig gewesen wäre und zu diesem Zeitpunkt noch keine Zahlungsunfähigkeit vorgelegen sei. Im gegenständlichen Konkursverfahren seien keine Lohnforderungen angemeldet worden, daher werde davon ausgegangen, dass die Löhne vollständig bezahlt worden seien und dem Vorbringen in der Berechnung zur Gleichbehandlung kein Glauben geschenkt.

Am 4. September 2006 wurde ein Vorlageantrag eingebracht und zunächst auf die Ergänzung zur Berufung verwiesen, wonach dokumentiert worden sei, dass die Löhne entsprechend der auszahlbaren Quote gekürzt worden seien. Zu der Nachforderung auf Grund der Jahreserklärung für Umsatzsteuer 2001 habe es eine Zahlungsvereinbarung gegeben. Sollten diese Außenstände nicht bezahlt worden sein, so habe sich die Firma in der Folge in Zahlungsschwierigkeiten befunden, es sei davon auszugehen, dass dem Finanzamt die bevorstehende Zahlungsunfähigkeit bekannt gewesen sei und es damit rechnen musste, dass aufgrund der Gleichbehandlung Zahlungen teilweise unterbleiben würden. Eine Berechtigung für eine Haftungsinanspruchnahme sei nicht gegeben.

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 eingebbracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass betreffend der P.undCo (P.GesmbH) am 4. März 2004 ein Konkursverfahren eröffnet wurde und am 16. September 2005 aufgehoben wurde.

Die Außenstände können beim Primärschuldner daher nicht mehr eingebracht werden.

Die Firma P.GesmbH war persönlich haftender Gesellschafter der Firma P.undCo und die Bw. und O.P. fungierten ab 1985 bzw. 1996 als Geschäftsführer.

Der Bw. oblag daher als handelsrechtlicher Geschäftsführerin, generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum ihrer handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist generell 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 ausschließlich selbst gemeldete aber zum Fälligkeitstag nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat zweit folgenden Kalendermonats eine Voranmeldung einzureichen und eine sich ergebende Vorauszahlung zu entrichten.

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 somit pflichtwidrig.

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).

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.

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

Die Bw. wurde mit Vorhalt vom 8. April 2008 um Vorlage einen Gleichbehandlungsstatus zu den im Vorhalt angeführten Fälligkeitstagen ersucht.

"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, hiezu nicht ausreichten, 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).

Es wird daher um Vorlage eines Liquiditätsstatus im Sinne einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben ersucht, wobei es auf die gesamten Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der anderen Verbindlichkeiten andererseits ankommt. Es sind demnach rechnerisch jene Beträge darzulegen, deren Entrichtung zu den im Haftungszeitraum gelegenen Fälligkeitszeitpunkten der einzelnen Abgabenschuldigkeiten in Gegenüberstellung mit den im zeitlichen Nahebereich fällig werdenden Verbindlichkeiten unter Berücksichtigung der Geschäfte der Gesellschaft der Gleichbehandlung aller Forderungen jeweils entsprochen hätte.

In der Aufstellung sind jene im Haftungsbescheid angeführten Beträge nicht mehr enthalten, deren Fälligkeit nach Konkurseröffnung lag.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	9/2003	15.11.2003	2.036,08
Umsatzsteuer	10/2003	15.12.2003	1.000,00
Umsatzsteuer	11/2003	15.1.2004	2.051,06
Umsatzsteuer	12/2003	15.2.2004	4.076,79
Umsatzsteuer	2001	15.2.2002	14.003,88
Umsatzsteuer	2002	15.2.2003	4,21
Lohnsteuer	3/2002	15.4.2002	1.048,47
Lohnsteuer	2003	15.1.2004	1.114,19
Lohnsteuer	5/2003	15.6.2003	823,05
Lohnsteuer	6/2003	15.7.2003	823,05
DB	3/2002	15.4.2002	388,18
DB	2003	15.1.2004	526,17
DB	5/2003	15.6.2003	285,47
DB	6/2003	15.7.2003	285,47
DZ	3/2002	15.4.2002	37,95
DZ	2003	15.1.2004	49,10
DZ	5/2003	15.6.2003	26,64
DZ	6/2003	15.7.2003	26,64
EG	2004	9.2.2004	279,73
EG	2004	9.2.2004	0,55
SZ1	2002	16.6.2003	604,80
SZ1	2003	16.1.2004	197,53

Aus der Beilage zum Schreiben vom 31.3.2006 lassen sich diesbezügliche Feststellungen weder ableiten noch prüfen. Schätzungen zu einem Termin „Dezember 2003“ erfüllen nicht die Ansprüche eines Haftungsinanspruchnahmeverfahrens.

Nach § 78 Abs. 3 EStG hat der Arbeitgeber zudem, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Es wird daher nochmals ersucht, sollte es zu Kürzungen des Arbeitslohnes gekommen sein, dazu detaillierte Berechnungen vorzulegen, widrigenfalls von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen ist.

Nachvollzogen werden kann in diesem Zusammenhang nach der Aktenlage und nach Einsicht in den Konkursakt lediglich die Feststellung in der Berufungsvorentscheidung, dass im Konkursverfahren keine Lohnforderungen für die haftungsrelevanten Zeiträume angemeldet wurden. Aus dem Anmeldungsverzeichnis ergeben sich lediglich Anmeldungen für drei Dienstnehmer, P.S., J.H. und F.P. beginnend mit 1. Dezember 2003.

Die Berufungsergänzung vom 25. Juli 2006 führt zwar unter Punkt 1 zunächst haftungsrelevante Zeiträume an, stellt aber sodann lediglich eine Berechnung zum Dezember 2003 mit der Bezeichnung „gesch.“ (entspricht wohl geschätzt) an, auch in diesem Fall ist eine konkrete Aufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Lohnzahlungszeiträume vorzulegen, in welchem Ausmaß Löhne gekürzt und Lohnabgaben entrichtet wurden.“

Nach Fristverlängerung wurden dazu mit Schreiben vom 12. Juni 2008 Berechnungen vorgelegt, aus denen sich ergibt, dass in den Monaten Februar, Juni, Juli, November und Dezember die Abgabenbehörde im Hinblick auf Abgabenzahlungen nicht schlechter gestellt wurde als die anderen Gläubiger und Löhne nicht mehr gänzlich ausbezahlt wurden. Nach unwiderlegbarer Auskunft sind ab Jänner 2004 keinerlei Zahlungen mehr vorgenommen worden.

Es verbleibt daher zur weiteren Prüfung lediglich Umsatzsteuer 2001 mit Fälligkeit 15. Februar 2002, sowie die Lohnabgaben für den Zeitraum 3/2002 mit Fälligkeit 15. April 2002.

Die Lohnabgaben für den Monat 3/2002 wurden erst am 23. Dezember 2003 gemeldet und nicht entrichtet. Demnach wurde bei Fälligkeit der Zahlungsverpflichtung nicht nachgekommen und somit pflichtwidrig gehandelt.

Die offene Umsatzsteuer 2001 resultiert aus einer mit der Jahreserklärung 2001 bekannt gegebenen Restschuld. Die Umsatzsteuer des Jahres 2001 war spätestens mit der letzten Voranmeldung des Jahres, also am 15. Februar 2002 fällig. Es wurde keine Begründung dafür vorgelegt, wieso dieser Zahlungsverpflichtung nicht bei Fälligkeit ordnungsgemäß nachgekommen wurde. Die schuldhafte Pflichtverletzung liegt bei Nichtzahlung bei Fälligkeit der Abgabe.

Von den haftungsrelevant angesehenen Beträgen war die Konkursquote von 2,786 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 24. Juni 2008