



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0204-K/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L.N., X., X. 45, vom 26. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes K., vertreten durch ADir. S.N., vom 7. April 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Firma Y. HandelsGmbH wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 26.11.2002 aufgelöst und abgewickelt. In der Folge wurde am 4.2.2005 die Firma Y. HandelsGmbH in Liquidation im Firmenbuch gelöscht. Der Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) vertrat seit 15.1.1999 diese Firma allein als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und fungierte ab 26.11.2002 als deren Abwickler (Liquidator). Das Finanzamt setzte am 10.8.2004 die Lohnabgabennachforderungen für die Jahre 1999, 2000 und 2001 fest und verfügte am 22.9.2004 die Aussetzung der Einhebung.

Das Finanzamt ersuchte mit schriftlichem Vorhalt vom 22.3.2006 den Bw. unter Hinweis auf seine qualifizierte Mitwirkungspflicht um Darlegung jener Gründe, welche zur Nichtentrichtung der fälligen Lohnabgaben geführt hätten. Um Nachweis der Gläubigergleichbehandlung anhand geeigneter Unterlagen wurde ersucht.

Mit Schriftsatz vom 24.3.2006 teilte der Bw. mit, dass die Lohnverrechnung und Buchhaltung außer Haus von einer Wirtschaftstreuhandkanzlei erledigt worden sei. Er habe als Liquidator

der Firma diese ab 26.11.2002 nach bestem Wissen und Gewissen abgewickelt. Das Finanzamt habe am 13.12.2004 eine Unbedenklichkeitsbescheinigung ausgestellt, welche in den Firmenbuchakt aufgenommen worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 7.4.2006 zog das Finanzamt den Bw. zur Haftung für uneinbringliche Lohnabgaben iHv. € 2.889,15 zur Haftung heran. Die Lohnabgaben setzten sich wie folgt zusammen:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeit | Betrag in € |
|--------------------|----------|------------|-------------|
| Lohnsteuer | 2000 | 15.01.01 | 48,49 |
| Dienstgeberbeitrag | 2000 | 15.01.01 | 142,61 |
| Zuschlag zum DB | 2000 | 15.01.01 | 14,96 |
| Lohnsteuer | 2001 | 15.01.02 | 1.273,98 |
| Dienstgeberbeitrag | 2001 | 15.01.02 | 114,66 |
| Zuschlag zum DB | 2001 | 15.01.02 | 11,72 |
| Lohnsteuer | 2002 | 15.01.03 | 1.167,82 |
| Dienstgeberbeitrag | 2002 | 15.01.03 | 105,10 |
| Zuschlag zum DB | 2002 | 15.01.03 | 9,81 |
| | | Summe | 2.889,15 |

Nach zwei erfolglosen Zustellversuchen wurde der Haftungsbescheid am 14.4.2006 durch Hinterlegung beim Zustellpostamt zugestellt. In der Berufung vom 2.5.2006 verwies der Bw. nochmals auf die Steuerberatungskanzlei, welche mit der Ermittlung der Lohnabgaben beauftragt gewesen sei.

In der Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt auf die Rechtslage und die gesetzlichen Fälligkeiten der Lohnabgaben. Dem Vorbringen, sämtliche Zahlungen stets korrekt geleistet zu haben, hielt das Finanzamt den vorliegenden Sachverhalt entgegen.

Im Vorlageantrag verwies der Bw. nochmals auf sein bisheriges Vorbringen und ersuchte um Nachsicht der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten, weil diese ihm erst später bekanntgegeben worden wären. Um Löschung der Abgabenschulden wurde ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebraucht werden können (§ 9 Abs. 1 BAO). Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden (§ 80 Abs. 1 BAO).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Haftung eines Vertreters - im gegenständlichen Verfahren eines Vertreters einer juristischen Person - sind:

- Abgabenforderung(en) gegen den Vertretenen,
- die Stellung als Vertreter der juristischen Person,
- die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung(en) beim Vertretenen,
- eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person,
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und
- die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im gegenständlichen Verfahren ist festgestellt, dass der Berufungswerber im (haftungs-) gegenständlichen Zeitraum als Geschäftsführer zum Kreis der Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO zählt und daher für die Abgaben der GmbH herangezogen werden kann. Weiters ergibt sich aus dem Akteninhalt, dass die Primärschuldnerin ihre Abgabenschuldigkeiten weder zum Zeitpunkt deren Fälligkeiten vollständig entrichtet hat und diese bis heute nicht entrichtet wurden. Der Bw. war für deren Entrichtung als Geschäftsführer verantwortlich.

Der Bw. erhebt in seiner Berufung im Wesentlichen dieselben Einwände wie in seiner schriftlichen Stellungnahme vom 24.3.2006, mit der er auf den schriftlichen Vorhalt des Finanzamtes geantwortet hat. Er hat um Nachsicht der Abgabenschulden ersucht.

Gründe, warum die bereits fällig gewesenen Abgabenschulden nicht vollständig entrichtet wurden, brachte er nicht vor. Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung im Zeitpunkt der

gesetzlichen Fälligkeit wurde ebenfalls nicht erbracht. Der Bw. verwies lediglich auf die Steuerberaterkanzlei und deren Sachbearbeiterin.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Vertreters (Geschäftsführers), darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf.

Hat der Vertreter (Geschäftsführer) schuldhaft seine Pflicht für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, verletzt, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (siehe für viele das Erkenntnis vom 17. Dezember 2003, 99/13/0032, mwN). Der Vertreter (Geschäftsführer) haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm 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 (siehe für viele das hg. Erkenntnis vom 21. Jänner 2004, 2002/13/0218, mwN).

Im gegenständlichen Verfahren wäre eine Haftung des Berufungswerbers für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt keine liquiden Mittel zur Tilgung zur Verfügung gestanden wären, die offenen Schulden zu tilgen bzw. bei der Verteilung der zur Verfügung gestanden Mittel alle Gläubiger gleich behandelt worden wären (Gleichbehandlungsgrundsatz). Von einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden mit anderen Verbindlichkeiten kann bei Begleichung von laufenden Kosten wie etwa Löhne oder Betriebskosten und gleichzeitiger nicht vollständiger Bezahlung der Abgabenschulden keine Rede sein (siehe VwGH vom 28. Mai 1993, 93/17/0049 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 16. Oktober 1992, 91/17/0124). In diesem Fall haftet dann der Vertreter (Geschäftsführer) für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze (siehe VwGH vom 29. Jänner 1993, 92/17/0042).

Im Verwaltungsverfahren wurde der Beschwerdeführer aufgefordert (Schriftsatz vom 27. November 1998), durch Erstellung einer Liquiditätsaufstellung seiner Nachweispflicht nachzukommen, dass im Haftungszeitraum keine Mittel zur Bezahlung der Verbindlichkeiten der GmbH vorhanden waren und auch keine Ungleichbehandlung der Gläubiger in der Befriedigung ihrer Forderungen stattgefunden hat (VwGH vom 13. April 2005, 2001/13/0190).

Der Berufungswerber ist dem Ersuchen jedoch nicht nachgekommen, sondern hat in der Berufung nur ausgeführt, dass er vom Finanzamt eine Unbedenklichkeitsbescheinigung erhalten, die Firmenauflösung nach bestem Wissen und Gewissen abgewickelt und um Nachsicht ersucht habe.

Damit hat der Berufungswerber aber keine nachvollziehbare Darstellung einer Gläubigergleichbehandlung beigebracht, sodass die Abgabenbehörde erster Instanz auch nicht verhalten war, allenfalls weitere Präzisierungen und Beweise vom Berufungswerber abzufordern, da auf eine Ungleichbehandlung der Gläubiger geschlossen werden konnte. Der Referent des UFS ist daher auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes und der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Ansicht gelangt, dass der Berufungswerber auf Grund der Missachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes aller Gläubiger durch die Benachteiligung des Abgabengläubigers seiner Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist und daher für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Haftung heranzuziehen ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, 2001/17/0159).

Die Haftung für die Lohnsteuer ergibt sich aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten ist und sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird auch im Falle verringter Lohnzahlungen - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GesmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, 2001/15/0029), wie die Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend ausgeführt hat.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl VwGH vom 26. Januar 1999, 98/14/0114). Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH vom 17. Oktober 2001, 2001/13/0127).

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (VwGH vom 23. Jänner 1997, 95/15/0173 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 20. September 1996, 94/17/0122). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Der angefochtene Bescheid bzw. die Berufungsvorentscheidung enthalten zum Teil nur eine "standardisierte" Begründung für die Ermessensübung. Nach Ansicht des Referenten des UFS ist aber gerade eine Konstellation, wie im vorliegenden Fall, eine Begründung der Ermessensentscheidung betreffend das Ausmaß, in welchem die Haftung letztlich geltend gemacht wird, erforderlich.

Im vorliegenden Sachverhalt ist es aufgrund der Höhe der Haftungssumme keinesfalls ausgeschlossen, dass der Betrag beim Bw. wenigstens zum Teil einbringlich gemacht werden könne. Es wird daher dem Interesse des Staates an der Einbringlichmachung der Abgabenschulden der Vorzug vor dem Interesse des Bw. nicht zur Haftung herangezogen zu werden der Vorrang eingeräumt.

Zusammenfassend ist daher fest zu stellen, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Berufungswerber für die im Bescheid des Finanzamtes angeführten Abgaben, die hinsichtlich ihrer Höhe durch die Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2003 verringert wurden, zu Recht erfolgt ist.

Über das Ansuchen um Löschung der Abgabenschulden wird das Finanazmt gesondert abzusprechen zu haben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 6. Februar 2008