



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 22. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 10. November 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 1.432,86 (statt bisher € 122.117,06) eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. November 2005 wurde die Berufungswerberin (Bw.) als Haftungspflichtige gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Fa. H-GmbH in Höhe von € 122.117,06 in Anspruch genommen, und zwar für folgende Abgaben:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
2003	Lohnsteuer	102.578,00
2003	Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag	16.911,00
2003	Umsatzsteuer	514,06
2003	Körperschaftsteuer	546,00
2004	Körperschaftsteuer	1.204,00
2005	Zwangs- und Ordnungsstrafe	364,00
	Summe:	122.117,06

Zur Begründung wurde dazu seitens der Abgabenbehörde erster Instanz neben der Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen ausgeführt, dass die Bw. im Zeitraum vom 20. Dezember 2002 bis 28. Oktober 2004 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. H-GmbH und somit auch verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für die aushaftende Umsatzsteuer wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass der Unternehmer gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 spätestens am 15. des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen und die entsprechende Umsatzsteuervorauszahlung zu entrichten habe.

In diesem Zusammenhang werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe. Demnach hafte der Geschäftsführer für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre daher die Pflicht der Bw. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Sie hingegen habe die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass ihm die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet würden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden die gleiche

Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe. Da die Bw. ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht erfüllt habe und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei sie zur Haftung heranzuziehen gewesen.

Letztlich werde auf die Bestimmung des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstrecken würden. Ebenso seien Zwangs- und Ordnungsstrafen im Wege der Geschäftsführerhaftung geltend zu machen.

Die Bw. habe im Zeitraum 20. Dezember 2002 bis 28. Oktober 2004 keine oder nur unzureichende Zahlungen für Selbstbemessungsabgaben geleistet. Laut eigenen Angaben habe sie während dieser Zeit diverse Gläubiger (Lieferanten, Banken, Löhne, Krankenkassen) teilweise oder zur Gänze befriedigt. Da sie somit verabsäumt habe, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen, habe sie ihre Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzt und es müsse wie im Spruch entschieden werden.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch ihr pflichtwidriges Verhalten als Vertreterin der Gesellschaft, die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei sie ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu ihrer Entlastung darzutun, nicht nachgekommen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 22. Dezember 2005, mit welcher die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt wird.

Zur Begründung führt die Bw. aus, dass es richtig sei, dass sie bis zum 28. Oktober 2004 Geschäftsführerin der Fa. H-GmbH gewesen sei.

Die unangefochtenen im Bescheid angeführten Steuerbeträge könnten jedoch nur eine Verwechslung mit einer anderen Firma sein oder einem finanzamtlichen „Traumbuch“ entspringen. Aufgrund der geringen Umsätze der Gesellschaft wäre eine derartige Dienstnehmerzahl, die für die Feststellung dieser Lohnabgaben notwendig sei, ein Vielfaches der Umsätze selbst und führe sich so ad absurdum.

In der Anlage übermittelte die Bw. die Lohnkonten und die Steuersummen der in den Jahren 2003 und 2004 bei der Fa. H-GmbH beschäftigten Dienstnehmer in Form einer Jahressummierung mit markierten Summen von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und

Dienstgeberzuschlag. Zu diesen Abgabenbeträgen würde sich die Bw. bekennen und sollte hier eine Abfuhrdifferenz bestehen, so werde sie diese bezahlen. Nicht anerkennen und durch alle Instanzen bestreiten werde sie jedoch die Ziffern laut Haftungsbescheid, zumal diese durch nichts begründbar seien. Eine ihr ursprünglich zur Last gelegte Schwarzarbeiterbeschäftigung sei durch den UVS abgewiesen bzw. das Verfahren eingestellt worden, sodass ihr auch von dieser Seite nichts zur Last gelegt werden könne.

Aus dem Jahresabschluss 2003 ergebe sich für die Umsatzsteuer dieses Jahres ein Guthaben. Für 2004 sei für die Bw. eine Körperschaftsteuer nicht feststellbar und sie hätte gerne begründet, wie die Abgabenbehörde zu dieser Summe komme.

Eine Zwangsstrafe aus 2005 sei für die Bw. ausgeschlossen, da sie nicht mehr Geschäftsführerin gewesen sei, wie ja die Abgabenbehörde erster Instanz in ihrem Bescheid selbst erkannt habe.

Gleichzeitig werde gegen alle Bescheide, die zu diesem Haftungsbescheid geführt hätten, berufen und die Bw. begehre deren Aufhebung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Februar 2005 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 120.549,06 eingeschränkt. Hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 1.204,00 sowie der Zwangs- und Ordnungsstrafe 2005 in Höhe von € 364,00 sei die Bw. aus der Verhaftung zu entlassen.

Zur Begründung wurde dazu seitens der Abgabenbehörde erster Instanz ausgeführt, dass die Bw. hinsichtlich der übrigen Abgabenschuldigkeiten nur Gründe hinsichtlich der Unrichtigkeit der Grundlagenbescheide vorgebracht habe. Über die Höhe und Zulässigkeit der restlichen mit Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten werde im Berufungsverfahren gegen die Grundlagenbescheide entschieden werden.

Dagegen beantragte die Bw. rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter nochmaligem Verweis auf die in ihrem Berufungsschreiben beigelegten Lohnunterlagen, zu deren Umfang sie sich bekenne. Die von der Abgabenbehörde dargelegten „Traumziffern“ seien weder durch irgendeinen Anlass begründet noch durch irgendetwas zu rechtfertigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden 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 und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen 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.

Gemäß § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.

Laut Firmenbuch war die Bw. im Zeitraum vom 20. Dezember 2002 bis 28. Oktober 2004 handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. H-GmbH und zählt somit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter und kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht aufgrund der mit Beschlusses des Handelsgerichtes Wien vom 1. Juni 2005 erfolgten amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit der GmbH fest.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft Sorge zu tragen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel auch zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH vom 24. September 2003, 2001/13/0286).

Im gegenständlichen Fall wendet sich die Bw. in ihrer Berufung nicht gegen das Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung an sich, sondern vielmehr gegen die Höhe der der Haftung zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und sie hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Bescheid 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 als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 17.12.1996, 94/14/0148 und auch VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Im Bezug auf die Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 546,00 und die Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 1.204,00 erfolgt eine Haftungsinanspruchnahme der Bw. deswegen zu Unrecht, weil die Fälligkeitstage dieser Abgaben nach deren Ausscheiden als Geschäftsführerin und somit nicht mehr in ihrem Verantwortungsbereich lagen. So war die Körperschaftsteuer 2003 am 26. September 2005 und die Körperschaftsteuer 2004 am 29. September 2005 fällig.

Auch hinsichtlich der mit Bescheid vom 30. März 2005 festgesetzten Zwangsstrafe, welche am 6. Mai 2005 fällig war und derzeit am Abgabenkonto der Primärschuldnerin noch mit einem Betrag von € 364,00 aushaftet, bestand im Geschäftsführungszeitraum der Bw. keine Entrichtungspflicht. Auch insoweit erfolgte eine Haftungsinanspruchnahme zu Unrecht.

Mit Bescheid vom 1. Juni 2005 wurden die Lohnabgaben (L, DB, DZ) 2003, welche spätestens am 15. Jänner 2004 (also im Geschäftsführungszeitraum der Bw.) fällig waren, festgesetzt und dem angefochtenen Haftungsbescheid zugrunde gelegt. Wie bereits ausgeführt, wurde die Fa. H-GmbH am 1. Juni 2005 im Firmenbuch gelöscht, sodass die der Haftung zugrunde liegenden Beträge an Lohnsteuer, an Dienstgeberbeitrag und an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2003 gegenüber der Primärschuldnerin nicht mehr wirksam festgesetzt werden konnten und daher auch eine Bindungswirkung im gegenständlichen Haftungsverfahren an diese Abgabenbescheide, entsprechend der oben zitierten Judikatur, nicht besteht. Die Höhe der gegenständlichen Beträge an Lohnabgaben 2003 war daher als Vorfrage im Haftungsverfahren zu klären. Die Bw. hat mit der Berufung gegen den Haftungsbescheid auch die richtige Höhe der sich aus den Lohnkonten der Fa. H-GmbH ergebenden Beträge an Lohnabgaben des Jahres 2003 bekannt gegeben, welche im Wege einer im Abgabenverfahren ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2006 zu einer verringerten Abgabenfestsetzung führten, sodass die nunmehr auf dem Abgabenkonto aushaftenden Beträge an Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 378,45, Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 494,22 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 46,13 bedenkenlos der gegenständlichen Berufungsentscheidung zu Gunsten der Bw. zu Grunde gelegt werden können, zumal diese Beträge auf ihren eigenen Angaben im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens beruhen.

Der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 514,06 liegt ebenfalls keine wirksam gewordene bescheidmäßige Festsetzung zugrunde, nachdem der Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 18. August 2005 nach Löschung der Primärschuldnerin im Firmenbuch ergangen ist und daher dieser gegenüber nicht wirksam werden konnte. Auch insoweit war im Haftungsverfahren die Höhe des Abgabenanspruches als Vorfrage zu klären. Die Bw. führt in der Berufung dazu aus, dass sich aus dem Jahresabschluss 2003 ein Umsatzsteuerguthaben ergeben hätte. Ein derartiger Jahresabschluss für das Jahr 2003 und auch eine Umsatzsteuerjahreserklärung 2003 wurde trotz Erinnerungen und Zwangsstrafenfestsetzung laut Aktenlage bei der Abgabenbehörde erster Instanz nicht abgegeben. Auch im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens erfolgten in Bezug auf die Höhe des Abgabenanspruches an Umsatzsteuer 2003 keine konkreten überprüfbaren Angaben. Aus der Aktenlage ist dazu ersichtlich, dass für die Monate Juni bis August 2003 Umsatzsteuervoranmeldungen mit dem ausgewiesenen Umsatzsteuerguthaben in Höhe von insgesamt € 514,06 abgegeben wurden. Für die übrigen Voranmeldungszeiträume des Jahres 2003 erfolgte weder die Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung noch die Entrichtung entsprechender Umsatzsteuervorauszahlungen. Mangels Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2003 erfolgte mit Bescheid vom 18. August 2005, welcher laut Aktenlage aufgrund der am 1. Juni 2005 erfolgten Löschung der Fa. H-GmbH im Firmenbuch dieser nicht mehr wirksam zugestellt werden konnte, eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuer 2003 mit „Null“. Die Abgabenbehörde erster Instanz ist dabei von der unechten Steuerbefreiung für Kleinunternehmer wegen Nichtüberschreiten der Besteuerungsgrenze des § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG ausgegangen und hat daher die mit Umsatzsteuervoranmeldungen für Juni bis August 2003 geltend gemachten Vorsteuerguthaben in Höhe von insgesamt € 514,06 nicht anerkannt. Diese rechtliche Beurteilung kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates bedenkenlos der im Rahmen des gegenständlichen Haftungsverfahren erfolgten eigenständigen Überprüfung des Abgabenanspruches zu Grunde gelegt werden. Gegenteilige Angaben der Bw. liegen nicht vor und sind auch aus der Aktenlage nicht ableitbar.

Ein Verschulden an der Nichtentrichtung der nunmehr der Haftung zugrunde zu legenden Beträge an Lohnabgaben und Umsatzsteuer 2003 wurde seitens der Bw. im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht in Abrede gestellt.

Im Gegenteil bekennt sich die Bw. in der gegenständlichen Berufung zu den näher bekannt gegebenen Abfuhrdifferenzen an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 und bringt vor, dass sie diese nachbezahlen werde.

In Bezug auf die Lohnsteuer 2003, welche nicht dem Gleichbehandlungsgrundsatz unterliegt, wird auf die unbedenkliche Begründung des Haftungsbescheides zu Punkt 8.) verwiesen.

Eine Gleichbehandlung der Abgabenbehörde im Verhältnis zu den übrigen Gläubigern wurde in Bezug auf den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 sowie auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2003 seitens der Bw. in der gegenständlichen Berufung niemals behauptet und demnach auch nicht näher konkretisiert. Dies trotz des Umstandes, dass laut Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides, welcher insoweit als Vorhalt anzusehen ist, explizit von einer Benachteiligung der Abgabenbehörde ausgegangen wurde.

Aufgrund obiger Ausführungen ergibt sich daher, dass die Haftungsinanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für Abgabenschuldigkeiten der Fa. H-GmbH für folgende Abgaben zu Recht erfolgte:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
2003	Lohnsteuer	378,45
2003	Dienstgeberbeitrag	494,22
2003	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	46,13
2003	Umsatzsteuer	514,06
	Summe:	1.432,86

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann auch davon ausgegangen werden, dass die Pflichtverletzungen der Bw. Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Juli 2007