



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R.S., V., vertreten durch G. Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungskanzlei, K., V.R. 59/1, vom 18. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes K. vom 20. Jänner 2005 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag auf € 10.311,45 eingeschränkt. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20.1.2005 zog das Finanzamt den Berufungswerber zur Haftung für unberichtigt aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. A. HandelsgesmbH in Höhe von insgesamt € 21.389,42 heran. Die Abgabenschuldigkeiten setzten sich wie folgt zusammen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2002-3/2003	Umsatzsteuer	17.693,14
2003-2004	Säumniszuschläge	479,70
03/2004-04/2004	Lohnsteuer	2.258,56
03/2004-04/2004	Dienstgeberbeiträge	728,84
03/2004-04/2004	Zuschlag zum DB	68,02
2004	Pfändungsgebühr	160,61

2004	Barauslagen	0,55
	SUMME	21.389,42

In der Bescheidbegründung wurde auf die Rechtslage verwiesen.

Über die Primärschuldnerin wurde mit Beschluss des Landesgerichtes K. vom 24.6.2004 das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 15.2.2005 wurde der Konkurs nach Verteilung des Massevermögens gemäß §139 KO aufgehoben und die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht.

In der Berufung vom 18. Feber 2005 wendet der Bw. ein, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten liege nicht vor. Er sei davon ausgegangen, dass in Zukunft wieder ausreichende Mittel zur Entrichtung der Abgaben vorhanden sein würden. Weiters dachte er, dass von der Bank zur Verfügung gestellte Mittel als Eigenkapital zu betrachten wären. Daher habe er die Eigenkapitalsituation wesentlich verbessert beurteilt.

Nachdem das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15.3.2005 als unbegründet abgewiesen hat, beantragte der Bw. die Vorlage an die Abgabenbehörde II. Instanz. In der Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt darauf hin, dass im Haftungsverfahren der Geschäftsführer den Nachweis zu erbringen habe, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht möglich war, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf.

Mit Schriftsatz vom 15.4.2004 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 25.10.2005 beantragt der Bw. die Berücksichtigung der Körperschaftsteuergutschrift für das Jahr 2003 iHv. € 11.077,97 und beantragt zunächst die Herabsetzung des Haftungsbetrages von € 21.389,42 auf € 10.311,45. Die Gutschrift stammte vom 12.4.2005. Am 15.3.2005 überrechnete das Finanzamt die Gutschrift iHv € 18. 906,73 vom Abgabenkonto des Bw. auf das Konto der Primärschuldnerin.

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.

Der Arbeitgeber hat bei jeder Lohnzahlung die Lohnsteuer bei einzubehalten.

§ 78 Abs. 3 EStG lautet:

"Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten."

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:

- Abgabeforderung(en) gegen den Vertretenen,
- die Stellung als Vertreter der juristischen Person,
- die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung(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 unbestritten, 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 A. Handels GmbH herangezogen werden kann. Weiters ergibt sich aus dem Akteninhalt, dass die Primärschuldnerin ihre Abgabenschuldigkeiten weder zum Zeitpunkt deren Fälligkeiten entrichtet hat und diese bis heute teilweise nicht entrichtet wurden. Der Bw. war für deren Entrichtung verantwortlich.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben. Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 15. Feber 2005 wurde das Konkursverfahren nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO aufgehoben und die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht. Das Finanzamt erhielt keine Quote. Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind uneinbringlich. Die Haftung erstreckt sich – wie in der Tabelle dargestellt - auf Abgaben, die am Tag der Konkurseröffnung fällig waren. Die Vertretung des Bw. endete mit der Eröffnung des Konkurses am 24.6.2004.

Der Bw. bringt in seiner Berufung vor, er sei davon ausgegangen, in Zukunft wieder über ausreichend Mittel zur Bezahlung der Abgaben zu verfügen. Er habe gedacht, dass die seitens der Bank zugeführten Mittel als Eigenkapital zu betrachten wären und die Eigenkapitalsituation des Unternehmens verbessern würde.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, den Vorwurf einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten zu beseitigen. Wenn der Bw. Abgaben nicht termingerecht entrichtet und dies damit rechtfertigt, er sei davon ausgegangen in Zukunft die Abgabenschuldigkeiten entrichten zu können, so ist dem Bw. anzulasten, dass er sich mit der Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben abgefunden hat, ohne entsprechende Maßnahmen zu ergreifen. Ebenso vermögen die Ausführungen zur Eigenkapitalsituation des Unternehmens den Bw. nicht zu entschuldigen.

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 Abgabentrückung 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 ausreichen, 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 hat der Bw. keine stichhaltigen Argumente dafür vorgebracht, warum er die Abgaben nicht mehr entrichtet hat. Unterlagen (Kreditverträge, Kontoauszüge), für den maßgeblichen Zeitraum wurden nicht vorgelegt. Es wurde lediglich behauptet, man wollte die Abgaben in Zukunft bezahlen.

Der bloße Hinweis, man habe damit gerechnet, in Zukunft die Abgabenschuldigkeiten entrichten zu können, ist jedenfalls nicht geeignet, die Heranziehung zur Haftung zu vermeiden. Damit hat der Berufungswerber auch keine nachvollziehbare Darstellung des Fehlens ausreichender Mittel beigebracht, sodass die Abgabenbehörde erster Instanz auch nicht verhalten war, allenfalls weitere Präzisierungen und Beweise vom Berufungswerber abzufordern.

Der Referent ist auf Grund der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Ansicht gelangt, dass der Berufungswerber mangels ausreichender Darlegung von Gründen, warum er seinen abgabenrechtlichen Pflichten nicht nachgekommen ist, die Benachteiligung des Abgabengläubigers in Kauf genommen hat und 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). Es hat nämlich nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückstellung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene das Fehlen ausreichender Mittel. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen und die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 16. September 2003, 2000/14/0162).

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

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 Gutschrift aus der Festsetzung der Körperschaftsteuer des Jahres 2003 iHv. € 11.077,97 (12.4.2005) ist hinsichtlich der Höhe auf den Haftungsbetrag anzurechnen. Diese Gutschrift ist auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen (§214 BAO). Ausgehend von der Darstellung der Abgabenschuldigkeiten im Haftungsbescheid waren diese um € 11.077,97 zu kürzen, sodass sich die Haftungssumme wie folgt zusammensetzt:

Abgabenart	Fälligkeit/Zahlungsfrist	Betrag in €
Lohnsteuer 4/2004	17.5.2004	273,62
Umsatzsteuer 3/2004	17.5.2004	3.981,98
Säumniszuschlag 2004	21.5.2004	86,45
Umsatzsteuer 2002	14.6.2004	5.641,81
Eintreibungsgebühren 2004	15.6.2004	161,16

Säumniszuschlag 2004	17.6.2004	53,59
Säumniszuschlag 2003	17.6.2004	112,84
	SUMME	10.311,45

Die durch Umbuchungen vom Abgabenkonto des Bw. zustande gekommenen Gutschriften werden infolge der Körperschaftsteuergutschrift für das Jahr 2003 durch die Abgabenbehörde I. Instanz abzuändern sein. Der Bw. hat sohin den Haftungsbetrag, welcher sich durch die Gutschrift verringerte, bereits entrichtet.

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.

Der Haftende hat auf seinem Abgabenkonto über ein Guthaben verfügt. Die Abgabenschuldigkeiten waren bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Es war daher durchaus zweckmäßig, den Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer für den erlittenen Abgabenausfall (Schaden) zur Haftung heranzuziehen, weil auf diese Weise die Abgabenschuldigkeiten rasch eingebracht werden konnten und der erlittene Schaden beseitigt wurde. Der Bw. hat keine nachvollziehbaren Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben erbracht, sodass es durchaus billig erscheint, ihn zur Haftung heranzuziehen.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, 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 zu verringern waren, zu Recht erfolgt ist. Der Berufung war daher teilweise statt zu geben und der Berufungswerber in Höhe von € 10.311,45 zur Haftung heranzuziehen.

Klagenfurt, am 17. August 2006