



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0378-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Imre & Schaffer Rechtsanwaltspartnerschaft OEG, 8200 Gleisdorf, Ludersdorf 201, vom 18. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 26. November 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungsschuld für folgende Abgaben auf € 14.165,20 herabgesetzt:

Lohnsteuer 01/2007	2.023,35
Lohnsteuer 02/2007	3.103,95
Lohnsteuer 03/2007	3.234,33
Lohnsteuer 04/2007	3.021,03
Lohnsteuer 05/2007	2.782,54

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. Februar 2008 wurde der über das Vermögen der A-GmbH am 5. Juli 2007 eröffnete Konkurs nach Bestätigung des Zwangsausgleiches mit einer Quote von 20 % (zahlbar 8 % binnen 14 Tagen ab rechtskräftiger Bestätigung der Konkursaufhebung sowie je 6 % binnen 12 und 24 Monaten ab Annahme des Zwangsausgleiches) aufgehoben.

Mit Schreiben vom 24. April 2008 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) und seinen Bruder W.V. im Falle von nicht ausreichenden liquiden Mittel um Bekanntgabe der offenen oder bereits bezahlten Forderungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen des aushaftenden Rückstandes der Gesellschaft, der auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) sowie der vorhandenen liquiden Mittel zum Nachweis der Gläubiger-gleichbehandlung, andernfalls sie zur Haftung in Anspruch genommen werden würden.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilten der Bw. und sein Bruder mit Schreiben vom 9. Juli 2008 mit, dass sie auf Grund von Zahlungsrückständen der Kunden der Gesellschaft deren Lieferanten ersucht hätten, die offenen Forderungen zu stunden, bis die Zahlungen der Kunden eingehen würden. Um einen Fortbestand des Betriebes zu ermöglichen und um offene Aufträge abschließen zu können, hätten sie Ware gegen Barzahlung erhalten. Alte Forderungen wären somit in diesem Zeitraum nicht bezahlt worden. Anfang Juli 2007 hätte sich herausgestellt, dass ein großer Teil der Kundenforderungen uneinbringlich wäre. Bei anderen Kundenforderungen wäre ihnen mitgeteilt worden, dass sie die noch offenen Forderungen nur im Klagswege erhalten würden. Ab diesem Zeitpunkt wäre es ihnen unmöglich gewesen, die Lieferantenverbindlichkeiten zu bedienen, woraufhin sie unverzüglich einen Konkursantrag gestellt hätten.

Aus den beiliegenden Aufstellungen für den Zeitraum Jänner bis Juni 2007 wäre ersichtlich, welche Einnahmen und Ausgaben die Gesellschaft gehabt hätte. Insgesamt wären Eingänge von € 836.845,71 zu verzeichnen gewesen, denen Ausgänge von € 825.049,62 (davon € 71.601,20 an das Finanzamt) gegenüber gestanden wären.

Mit Bescheid vom 26. November 2008 wurde der Bw. (sowie auch sein Bruder W.V.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der A-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 62.885,71, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag in €</i>	<i>Fälligkeitstag</i>
Lohnsteuer 01/2007	2.529,19	15. 02. 2007
Dienstgeberbeitrag 01/2008 (richtig: 01/2007)	1.023,29	15. 02. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2007	90,96	15. 02. 2007
Kammerumlage 10-12/2006	296,02	15. 02. 2007
Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2006	130,80	15. 02. 2007
Säumniszuschlag 2006	358,53	19. 02. 2007
Lohnsteuer 02/2007	3.876,94	15. 03. 2007
Dienstgeberbeitrag 02/2007	1.436,81	15. 03. 2007

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2007	127,72	15. 03. 2007
Säumniszuschlag 2007	476,23	16. 03. 2007
Säumniszuschlag 2006	77,48	16. 04. 2007
Säumniszuschlag 2007	51,39	16. 04. 2007
Säumniszuschlag 2007	413,18	16. 04. 2007
Säumniszuschlag 2007	50,58	16. 04. 2007
Lohnsteuer 03/2007	4.042,91	16. 04. 2007
Dienstgeberbeitrag 03/2007	1.507,84	16. 04. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2007	134,03	16. 04. 2007
Körperschaftsteuer 04-06/2007	437,00	15. 05. 2007
Umsatzsteuer 03/2007	35.055,23	15. 05. 2007
Lohnsteuer 04/2007	3.776,29	15. 05. 2007
Dienstgeberbeitrag 04/2007	1.472,07	15. 05. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2007	130,85	15. 05. 2007
Säumniszuschlag 2007	77,54	18. 05. 2007
Lohnsteuer 05/2007	3.478,17	15. 06. 2007
Dienstgeberbeitrag 05/2007	1.533,74	15. 06. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2007	136,33	15. 06. 2007
Säumniszuschlag 2007	80,86	18. 06. 2007
Kammerumlage 04-06/2007	83,73	16. 08. 2007

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihnen als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

In der dagegen am 18. Dezember 2008 rechtzeitig eingebrochenen Berufung führte der Bw. aus, dass es unstrittig wäre, dass er im Zeitraum vom 10. Juli 2006 bis 4. Juli 2007 Geschäftsführer der A-GmbH gewesen wäre. Allerdings treffe ihn an der Nichtbezahlung der Abgaben durch die Gesellschaft kein Verschulden, da sich diese während des verfahrensgegenständlichen Zeitraumes permanent in einer schlechten Liquiditätssituation befunden hätte, die sich in stockenden Zahlungen ausgedrückt und letztendlich in dem Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens gemündet hätte.

Der Bw. wäre ständig bemüht gewesen, Verbindlichkeiten der Gesellschaft umgehend zu begleichen, und hätte angesichts der drohenden Insolvenz gleichzeitig darauf achten müssen, dass Mittel zur anteiligen Befriedigung sämtlicher Gläubiger zur Verfügung gestanden und

nicht einzelne Gläubiger durch Zahlungen bevorzugt worden wären, da dies zur Verwirklichung des strafrechtlichen Tatbestandes des § 158 StGB geführt hätte.

Aus dem Umstand, dass gegen den Bw. weder ein Strafverfahren eingeleitet noch im Konkurs irgendeine Anfechtung durch die Masseverwalterin vorgenommen worden wäre, ergebe sich, dass die vom Bw. zu verantwortende Geschäftsgebarung während des verfahrensgegenständlichen Zeitraumes ordnungsgemäß gewesen wäre und ihn daher kein Verschulden an den bestehenden Abgabengrückständen treffe.

Zur Vorgeschichte führte der Bw. aus, dass die A-GmbH vom Bw. und dessen Bruder W.V. von deren Vater auf Grund dessen schweren Erkrankung unvorhergesehen mit sehr hohen Kreditbelastungen übernommen hätte werden müssen. Der Geschäftsgang des Unternehmens hätte sich von Anfang an als äußerst schwierig erwiesen, wobei insbesondere eine hohe Zinsenbelastung gegeben gewesen wäre, die immer wieder zu Liquiditätsengpässen geführt hätte. Trotz massivster Bemühungen, die Insolvenz abzuwenden, wäre dies schließlich nicht gelungen, wobei die beiden Geschäftsführer kein Verschulden an der Zahlungsunfähigkeit der Abgabenschuldnerin treffe.

Insbesondere wäre die Gesellschaft nach abgewickelten Bauvorhaben immer wieder mit mehr oder weniger unberechtigten Mängelbehauptungen konfrontiert gewesen, woraus Forderungsausfälle resultiert wären und zur Hereinbringung offener Forderungen immer wieder langjährige Gerichtsverfahren geführt werden hätten müssen. Für den Bw. wäre nicht zuletzt auf Grund dieser zivilgerichtlichen Verfahren, deren Ende weder in zeitlicher noch in tatsächlicher Hinsicht exakt abschätzbar gewesen wäre, der Zeitpunkt und das Ausmaß der Befriedigung offener Forderungen nicht hinreichend kalkulierbar gewesen.

Zum Beweis beantragte der Bw. die Beischaffung des Konkursaktes und der Jahresabschlüsse der Gesellschaft, seine Einvernahme sowie die der Masseverwalterin und des steuerlichen Vertreters.

Weiters wandte der Bw. ein, dass von der Abgabenbehörde offenkundig überhaupt keine Ermittlungsschritte zur Frage seines Verschuldens gesetzt bzw. ihm nicht die Möglichkeit gegeben worden wäre, sein fehlendes Verschulden an der Nichtentrichtung zu beweisen. Die Behörde verkenne, dass nicht allein das objektive Faktum der Nichtentrichtung von Abgaben für die Begründung einer Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO maßgeblich wäre, sondern ein Verschulden des Vertreters. Den von der Behörde unberücksichtigten Beweismitteln wäre zu entnehmen gewesen, dass den Bw. kein Verschulden an der Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgaben treffe.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache legte der Bw. für sich und seinen Bruder Saldenlisten für Jänner bis August 2007 vor, aus denen hervorgehe, dass Gesamtverbindlichkeiten (mit Ausnahme der Abgabenschulden, jedoch unter Berücksichtigung der Zug-um-Zug-Geschäfte) von € 1.807.013,28 Gesamtfordernungen von € 324.240,60 gegenüberstünden.

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 eingebbracht 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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 80 % der haftungsgegenständlichen Abgaben fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. Februar 2008 der über das Vermögen der A-GmbH am 5. Juli 2007 eröffnete Konkurs nach Bestätigung des Zwangsausgleiches mit einer Quote von 20 % (zahlbar 8 % binnen 14 Tagen ab rechtskräftiger Bestätigung der Konkursaufhebung sowie je 6 % binnen 12 und 24 Monaten ab Annahme des Zwangsausgleiches) aufgehoben wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. gemeinsam mit seinem Bruder als Geschäftsführer der A-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls

von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420). Dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, wurde nicht behauptet.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Geburung zustand, war es gelegen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch triftige Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor, wonach er alle Gläubiger gleich befriedigt hätte.

Dazu erstellte der Bw. einen Liquiditätsstatus für den Zeitraum Jänner bis August 2007, der Gesamtverbindlichkeiten (inklusive Abgabenschulden) von € 2.003.403,55 und liquide Mittel von € 841.501,86 (Zahlungseingänge und Bankkonto) aufweist, woraus sich daher eine Gesamtzahlungsquote von 42,00 % ergibt. Auf dem Abgabenkonto scheinen für diesen Zeitraum aushaltende Abgabenschulden von € 196.390,27 auf, denen Zahlungen in Höhe von € 83.184,11 gegenüberstehen, woraus sich eine Zahlungsquote von 42,36 % errechnet. Die Gegenüberstellung dieser Quoten ergibt zweifelsfrei eine Gleichbehandlung des Abgabengläubigers mit den übrigen Gläubigern.

Im Hinblick auf die glaubhaft gemachte Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt daher eine Haftung des Bw. für die in diesem Zeitraum fälligen Abgabenschulden nicht in Betracht. Für die in den Jahren 2003 bis 2006 fällig gewordenen Lohnabgaben kann allerdings mangels Erbringung eines Nachweises der Gläubigergleichbehandlung keine Beschränkung der Haftung erfolgen.

Allerdings gelten für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Da dies nicht erfolgt ist, besteht hierbei der Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung zu Recht.

Aus dem Vorbringen des Bw., dass ihn kein Verschulden an der Zahlungsunfähigkeit der Abgabenschuldnerin treffe, lässt sich allerdings nichts gewinnen, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 14.165,20 (bereits abzüglich der Ausgleichsquote von 20 %) zu Recht.

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag in €</i>	<i>Abzüglich Ausgleichsquote</i>
Lohnsteuer 01/2007	2.529,19	2.023,35
Lohnsteuer 02/2007	3.876,94	3.103,95
Lohnsteuer 03/2007	4.042,91	3.234,33
Lohnsteuer 04/2007	3.776,29	3.021,03
Lohnsteuer 05/2007	3.478,17	2.782,54

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Dezember 2009