



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WK, vertreten durch OS, vom 14. April 2004 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 4. März 2004 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der H Gesellschaft mbH im Ausmaß von 21.115,39 € herangezogen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 14.099,94 € eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	04/03	15.05.2003	768,55
Dienstgeberbeitrag	04/03	15.05.2003	343,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/03	15.05.2003	29,00
Umsatzsteuer	04/03	15.05.2003	465,87
Lohnsteuer	05/03	16.06.2003	1.927,09
Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	343,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	29,00
Eintreibungsgebühr	2003	25.06.2003	138,52
Eintreibungsgebühr	2003	25.06.2003	0,82
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	1.976,73
Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	668,67
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	56,46
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	216,00
Körperschaftsteuer	07-09/03	18.08.2003	349,60
Umsatzsteuer	07/03	18.08.2003	409,24
Lohnsteuer	07/03	18.08.2003	1.927,09
Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	343,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	29,00
Eintreibungsgebühr	2003	26.08.2003	183,89
Eintreibungsgebühr	2003	26.08.2003	0,88
Lohnsteuer	08/03	15.09.2003	1.927,09
Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	342,18

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	28,90
Körperschaftsteuer	10-12/03	17.11.2003	350,78
Lohnsteuer	10/03	17.11.2003	895,31
Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.2003	240,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.2003	20,29
Umsatzsteuer	2002	15.11.2002	88,56
Summe			14.099,94

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war seit 1.8.1989 Geschäftsführer der Primärschuldnerin, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 9.1.2004 das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Bereits in einem Vorhalt vom 6.10.2003 hatte das Finanzamt den Berufungswerber auf offene Abgabenschulden der Gesellschaft in Höhe von 28.587,29 € hingewiesen. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde der Berufungswerber ersucht, seine aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse anhand eines angeschlossenen Fragebogens darzulegen.

Zu diesem Vorhalt wurde keine Stellungnahme abgegeben. Das Finanzamt nahm den Berufungswerber daher mit Haftungsbescheid vom 4.3.2004 für folgende Abgabenschuldkheiten der Gesellschaft in Höhe von insgesamt 21.115,39 € in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	04/03	15.05.2003	960,69
Dienstgeberbeitrag	04/03	15.05.2003	429,20
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/03	15.05.2003	36,24
Umsatzsteuer	04/03	15.05.2003	582,33
Lohnsteuer	05/03	16.06.2003	2.408,87
Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	429,20
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	36,24
Eintreibungsgebühr	2003	25.06.2003	173,15
Eintreibungsgebühr	2003	25.06.2003	1,02
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	2.470,91
Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	835,83
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	70,58
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	270,00
Körperschaftsteuer	07-09/03	18.08.2003	437,00
Umsatzsteuer	07/03	18.08.2003	511,54
Lohnsteuer	07/03	18.08.2003	2.408,87
Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	429,20

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	36,24
Eintreibungsgebühr	2003	26.08.2003	229,88
Eintreibungsgebühr	2003	26.08.2003	1,10
Lohnsteuer	08/03	15.09.2003	2.408,87
Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	427,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	36,12
Körperschaftsteuer	10-12/03	17.11.2003	439,00
Lohnsteuer	10/03	17.11.2003	1.119,13
Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.2003	300,45
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.2003	25,37
Lohnsteuer	11/03	15.12.2003	1.421,33
Dienstgeberbeitrag	11/03	15.12.2003	577,33
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/03	15.12.2003	48,75
Lohnsteuer	12/03	15.01.2004	1.119,13
Dienstgeberbeitrag	12/03	15.01.2004	298,22
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/03	15.01.2004	25,18
Umsatzsteuer	2002	15.11.2002	110,70
Summe			21.115,39

In der Bescheidbegründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen dargestellt, und auf die Konkursöffnung vom 9.1.2004 verwiesen. Es sei von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes, von dem die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern ausgenommen seien, auszugehen. Im Übrigen habe nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen wäre. Der Fragenvorhalt vom 6.10.2003 sei jedoch nicht beantwortet worden, weshalb vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen sei. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabeananspruches dar. Der Haftungspflichtige habe im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt, weshalb die Geltendmachung der Haftung geboten sei.

In der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 14.4.2004 eingebrachten Berufung wurde beantragt, die Haftungsinanspruchnahme auf die Lohnsteuer abzüglich der Konkursquote einzuschränken. Die Haftung für die Lohnabgaben für November und Dezember 2003 möge zur Gänze aufgehoben werden. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die zu erwartende Konkursquote jedenfalls den Haftungsrückstand vermindern würde. Zur Verwendung der Gesellschaftsmittel führte der Berufungswerber aus, dass jene Mittel, welche aus einem Rechtsstreit erzielt worden wären, von der Raiffeisenkasse zur Abdeckung des überfälligen Saldos sowie der Rechtskosten einbehalten worden wären, sodass sie seiner Disposition entzogen gewesen seien. Die in der Folge erzielten Einnahmen hätten gerade ausgereicht, um die notwendigen Ausgaben im Zusammenhang mit der Betriebsführung (wie Personalkosten, Reisekosten ...) sowie die zur Aufrechterhaltung der Infrastruktur notwendigen Ausgaben wie Strom, Telefon, Miete einigermaßen zu decken, sodass letztlich offene Verbindlichkeiten in keiner Weise abgedeckt werden hätten können. Somit liege auch keine Benach-

teilung der Finanzbehörde vor, da auch andere Gläubiger nicht umfassender bedient worden seien. Der Umfang der Haftung sei somit auf nicht entrichtete Lohnsteuer bis Oktober 2003 zu beschränken, auf welche noch die Quote anzurechnen sei. Da die Gehaltsbezüge für die Monate November und Dezember 2003 mangels Liquidität nicht mehr ausbezahlt werden hätten können, richte sich die Berufung gemäß § 248 BAO auch gegen die Lohnabgabenansprüche für diese Zeiträume. Die Bezüge wären nicht mehr ausbezahlt worden, womit auch die darauf errechneten Abgaben nicht einbehalten werden hätten können bzw. die Abgabenansprüche nicht fällig geworden seien.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 7.7.2004 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin nach Abschluss eines Zwangsausgleiches (Quote: 20 %) aufgehoben. Die Zwangsausgleichsquote wurde bereits entrichtet und am Abgabenkonto verrechnet.

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 treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Der Berufungswerber hat die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Lohnabgabeforderungen für die Monate November und Dezember 2003 bestritten. Dazu wurde im Rahmen einer Lohnsteuerprüfung festgestellt, dass die Löhne und Gehälter tatsächlich nur bis Oktober 2003 ausbezahlt wurden, und die darüber hinausgehenden gebuchten Lohnabgaben rückzuverrechnen seien. Mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 1.4.2004 wurde diesen Prüferfeststellungen Rechnung getragen. Mit den aus diesem Bescheid resultierenden Gutachten wurden die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben für November und Dezember 2003 abgedeckt, weshalb der vorliegenden Berufung insoweit stattzugeben war.

Die Stellung des Berufungswerbers als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlicher Vertreter steht fest und wurde auch nicht bestritten.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallshaftung. Zur Frage der Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung bei der Primärschuldnerin verwies der Berufungswerber daher zu Recht darauf, dass im Zuge der Haftungsinsanspruchnahme auf die im Insolvenzverfahren der Gesellschaft sich ergebende Konkursquote Bedacht zu nehmen ist. Die im gegenständlichen Fall erzielte Zwangsausgleichsquote in Höhe von 20 % wurde bereits entrichtet und am Abgabenkonto verrechnet, wodurch die haftungsgegenständlichen Abgaben entsprechend vermindert wurden. Auch insoweit war der Berufung daher stattzugeben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung 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 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 gezogene Abgabe zur Gänze (z.B. VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Dazu wurde der Berufungswerber mit Vorhalt des Finanzamtes vom 6.10.2003 nicht nur aufgefordert, die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben darzustellen, sondern auch eine allfällige Gleichbehandlung aller Gläubiger bei der Verfügung über die Gesellschaftsmittel durch geeignete Unterlagen zu belegen. Zu diesem Vorhalt wurde jedoch keine Stellungnahme abgegeben. Auf diesen Umstand wies das Finanzamt auch im angefochtenen Bescheid ausdrücklich hin. Dennoch wurde auch im Zuge der Berufung die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nicht nachgewiesen. Auch aus dem Hinweis, dass die von der Gesellschaft erzielten Einnahmen gerade ausgereicht hätten, um die notwendigen Ausgaben im Zusammenhang mit der Betriebsführung sowie zur Aufrechterhaltung der Infrastruktur einigermaßen zu decken, ist für den Berufungswerber nichts zu gewinnen. Dieser erkennt die Rechtslage, wenn er meint, er dürfe die für die Aufrechterhaltung des Betriebes seiner Meinung nach notwendigen Zahlungen leisten und erst danach allfällig übrige Beträge für die Abgabentrichtung verwenden. Damit benachteiligt er offenkundig bei der Verfügung über

die vorhandenen Mittel bestimmte Gläubiger und verstößt gegen das Gleichbehandlungsgebot (VwGH 17.8.1998, 97/17/0096). Auch der Hinweis, dass Mittel aus einem Rechtsstreit von der Raiffeisenkasse zur Rückstandsabdeckung verwendet worden wären, spricht für eine Besserstellung dieses Gläubigers. Demgegenüber hat der Berufungswerber im haftungsrelevanten Zeitraum die Zahlungen an den Abgabengläubiger praktisch eingestellt. Die verbleibenden haftungsgegenständlichen Abgaben waren (mit Ausnahme der Umsatzsteuer 2002) zwischen dem 15.5.2003 und Konkurseröffnung fällig. In diesem Zeitraum wurden die laufend neu anfallenden Selbstbemessungsabgaben (Lohnabgaben, Umsatzsteuern) dem Finanzamt nur bekannt gegeben aber nicht (auch nicht anteilig) entrichtet. Auf das Abgabenkonto wurden im Verhältnis zu den anfallenden Abgaben nur unbedeutende Zahlungen geleistet (114,34 € per 22.5.2003, 393,56 € und 437,00 € per 28.5.2003, 230,98 € per 16.9.2003 und 500,00 € per 17.9.2003). Insgesamt gesehen musste daher von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes bei der Verfügung über die Gesellschaftsmittel und damit von einer schuldhaften Pflichtverletzung durch den Berufungswerber ausgegangen werden.

Zu den verbleibenden haftungsgegenständlichen Lohnsteuern ist darauf hinzuweisen, dass dann, wenn die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer ausreichen, der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen darf, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164). Diese Rechtsansicht teilt offenkundig auch der Berufungswerber, da in der Berufung eine Einschränkung der Haftungsinanspruchnahme auf die Lohnsteuern beantragt worden war.

Insgesamt gesehen war daher aus all diesen Gründen von einer schuldhaften Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben auszugehen. Wie bereits oben ausgeführt, spricht in diesem Fall eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. auch etwa VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber ist 50 Jahre alt (geb. 20.9.1954) und daher noch ge-

raume Zeit erwerbsfähig. Seine aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse hat der Berufungswerber trotz Aufforderung seitens des Finanzamtes nicht näher dargestellt. Es ist jedoch umfangreiches, wenn auch hypothekarisch belastetes Grundvermögen aktenkundig. Im Übrigen ist die Haftungsinanspruchnahme nicht etwa mit der Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen begrenzt (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Vor allem konnte im vorliegenden Fall aber ein Teil der haftungsgegenständlichen Abgaben bereits durch Verwendung von Guthaben am persönlichen Abgabenkonto des Berufungswerbers abgedeckt werden. Mit einem Guthaben in Höhe von 995,73 € wurden im Mai 2004 die Lohnsteuer 04/2003 zur Gänze und ein Teil des Dienstgeberbeitrages für diesen Zeitraum abgedeckt. Weiters wurden mit einem Guthaben in Höhe von 4.033,70 € Ende Februar 2005 die haftungsgegenständliche Lohnsteuer für Mai sowie der Großteil für Juni 2003, und die restliche Umsatzsteuer 2002 abgedeckt. Durch diese Umbuchungen konnte die gegenständliche Haftungsschuld bereits auf 9.070,51 € vermindert werden. Dabei ist jedoch zu beachten, dass diese Tilgungen zwar den vom Berufungswerber noch zu entrichtenden Haftungsbetrag vermindern, aber nichts an dem grundsätzlich im Haftungsbescheid bzw. der gegenständlichen Berufungsentscheidung aufzuerlegenden Umfang der Haftungsschuld ändern (vgl. z.B. VwGH 27.1.2000, 97/15/0191). Der Berufungswerber haftet daher im gegenständlichen Fall für Abgaben in Höhe von 14.099,94 €, wovon jedoch bereits ein Teil von insgesamt 5.029,43 € (durch die dargestellte Guthabensverwendung) entrichtet wurde, sodass nur mehr ein Restbetrag von 9.070,51 € zu bezahlen ist:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Haftung	Restbetrag
Lohnsteuer	04/03	15.05.2003	768,55	0,00
Dienstgeberbeitrag	04/03	15.05.2003	343,36	116,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/03	15.05.2003	29,00	29,00
Umsatzsteuer	04/03	15.05.2003	465,87	465,87
Lohnsteuer	05/03	16.06.2003	1.927,09	0,00
Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	343,36	343,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	29,00	29,00
Eintreibungsgebühr	2003	25.06.2003	138,52	138,52
Eintreibungsgebühr	2003	25.06.2003	0,82	0,82
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	1.976,73	174,68
Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	668,67	668,67
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	56,46	56,46
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	216,00	0,00
Körperschaftsteuer	07-09/03	18.08.2003	349,60	349,60
Umsatzsteuer	07/03	18.08.2003	409,24	409,24
Lohnsteuer	07/03	18.08.2003	1.927,09	1.927,09
Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	343,36	343,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	29,00	29,00
Eintreibungsgebühr	2003	26.08.2003	183,89	183,89
Eintreibungsgebühr	2003	26.08.2003	0,88	0,88
Lohnsteuer	08/03	15.09.2003	1.927,09	1.927,09
Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	342,18	342,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	28,90	28,90

Körperschaftsteuer	10-12/03	17.11.2003	350,78	350,78
Lohnsteuer	10/03	17.11.2003	895,31	895,31
Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.2003	240,35	240,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.2003	20,29	20,29
Umsatzsteuer	2002	15.11.2002	88,56	0,00
Summe			14.099,94	9.070,51

Insgesamt gesehen war daher die Haftungsinanspruchnahme zweckmäßig, und konnte ein Teil der Haftungsschuld auch bereits eingebracht werden. Billigkeitsgründe, die eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung rechtfertigen könnten bzw. die Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, wurden vom Berufungswerber weder vorgebracht, noch sind solche aktenkundig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 14. Juni 2005