



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau A.G., vertreten durch Herrn WIST Dkfm. Raimund Weinhäupl, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1020 Wien, Praterstraße 33/8, vom 30. September 2003 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 1. September 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 1. September 2003 wurde die Berufungswerberin (in der Folge Bw.) gemäß §§ 9, 80 BAO für die aushaftenden Abgaben der Firma P-GmbH, Wien, im Gesamtausmaß von € 101.783,75, nämlich für Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 20.572,23, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 21.514,82, Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 23.289,83, Umsatzsteuer für die Monate September, Oktober und Dezember 2001 in Höhe von € 16.221,67, Umsatzsteuer für die Monate März, August, Oktober bis Dezember 2002 in Höhe von € 19.298,54 sowie Lohnsteuer für die Monate Oktober und Dezember 2002 in Höhe von € 886,66 als Geschäftsführerin zur Haftung herangezogen und als Begründung unter anderem ausgeführt, dass die Bw. im Zeitraum vom 23. September 1994 bis dato handelsrechtliche Geschäftsführerin der Firma P-GmbH und daher zu deren Vertretung berufen gewesen wäre.

Es sei Sache der Geschäftsführerin, die Gründe darzulegen, die sie ohne ihr Verschulden daran gehindert haben, die ihr obliegenden abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für

die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist 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.

Zur Lohnsteuer wurde ausgeführt, dass es die Pflicht des Arbeitgebers gewesen wäre, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Die Bw. habe hingegen die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Erwähnt werde, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaf tes Verhalten zu erblicken (VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Die Schuldhaftigkeit wurde damit begründet, dass durch das pflichtwidrige Verhalten der Bw. als Vertreterin der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei sie der Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu ihrer Entlastung darzutun, nicht nachgekommen.

In der dagegen eingebrauchten Berufung vom 30. September 2003 wurde ausgeführt, dass die Bw. Geschäftsführerin der Firma P-GmbH sei, die durch den steuerlichen Vertreter Dr. H.B., W., vertreten werde. Vor ungefähr einem Jahr habe der erwähnte steuerliche Vertreter mit dem Finanzamt einen so genannten außergerichtlichen Vergleich geschlossen, in dem vereinbart worden sei, dass gegen Zahlung von 30 % des Rückstandes das Finanzamt keine weiteren Ansprüche an die Firma P-GmbH und an die Geschäftsführerin, die Bw., stelle. Aufgrund der vorliegenden Unterlagen seien im Juni 2003 € 15.000,00 bereits beglichen und der Restbetrag würde nach Maßgabe der finanziellen Möglichkeiten wie versprochen erledigt werden. Es sei daher nicht davon auszugehen, dass die Firma P-GmbH diesen Betrag nicht zahlen könne und eine Haftungsinanspruchnahme der Bw. notwendig und geboten sei.

Es werde daher die ersatzlose Aufhebung des erwähnten Haftungsbescheides beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 22. Oktober 2003 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass eine Haftungsinanspruchnahme dann durchzuführen sei, wenn die Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin uneinbringlich seien. Es sei richtig, dass Verhandlungen über einen außergerichtlichen Ausgleich zwischen der Abgabenbehörde und der Firma P-GmbH geführt worden seien. Seitens der Gesellschaft sei aber kein Antrag auf außergerichtlichen Vergleich gestellt worden. Es wären nur Fristverlängerungsanträge für die Einbringung eines solchen Antrages gestellt worden, die nicht eingehalten worden seien. Auch seien die Voraussetzungen, die am 10. Oktober 2002 zwischen Dr. H.B. mit Vertretern der

Finanzbehörde vereinbart wurden, nicht eingehalten worden. So sei vereinbart worden, dass die Erklärungen 2001 innerhalb von vier Wochen einzureichen wären. Die Einbringung der Erklärungen sei per 31. Jänner 2003 – rund drei Monate später – erfolgt. Auch seien "bezüglich der Einreichung der Zustimmungserklärungen anderer Gläubiger immer wieder mittels Fristerstreckungsansuchen verschleppt" bzw. die beantragten Fristen nicht eingehalten worden. Eine weitere Voraussetzung für die Zustimmung des nicht eingereichten Vergleichsantrages wäre die Entrichtung der laufenden Abgabenschuldigkeiten gewesen. Zum Zeitpunkt der Vergleichsverhandlungen am 10. Oktober 2002 habe der Rückstand € 117.044,00 betragen. Durch die Teilzahlung von € 15.000,00 verminderte sich der Abgabenrückstand auf € 102.044,00. Die Differenz zum derzeitigen Rückstand von € 123.478,00 wäre eine Erhöhung von € 21.434,00 aus der Nichtentrichtung von laufenden Abgabenforderungen.

Die Haftungsinanspruchnahme sei daher gesetzeskonform, da die Abgabenschuldigkeiten nicht aus dem Vermögen der Gesellschaft gedeckt werden könnten.

Mit Eingabe vom 25. November 2003 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt. In der Begründung wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass ein formeller Antrag auf einen außergerichtlichen Vergleich im Gegensatz zum "normalen" gerichtlichen Ausgleich nicht notwendig sei, sondern mit jedem Gläubiger Verhandlungen zu führen seien, um ein optimales Ergebnis für den Schuldner zu erreichen. Im Falle der Bw. gebe es nur zwei nennenswerte Gläubiger, nämlich die Finanzverwaltung und die L-Bank. Von der L-Bank sei dem Privatausgleich zugestimmt worden, wobei eine Abschlagszahlung von € 91.000,00 verlangt worden sei, um sämtliche Verbindlichkeiten zu berichtigen. Die L-Bank habe im Gegensatz zur Finanzverwaltung noch keinen Anzahlungsbetrag erhalten, das Finanzamt schon im Juni 2003 € 15.000,00. Außerdem sei geplant, und die Verhandlungen seien bereits weit vorangeschritten, einen Gesellschafter hereinzunehmen, der entsprechende Mittel zur Erledigung der Vergleichsvorschläge aufbringen solle. Die Bw. hoffe, dass in den nächsten Wochen eine Entscheidung in diesem Zusammenhang fallen werde, und wäre dann in der Lage, die Firma P-GmbH zu verpflichten, die offenen Beträge zu leisten. Es sei daher zu früh, schon jetzt eine Haftungsinanspruchnahme gegen die Bw. zu veranlassen, wenn die durchaus realistische Möglichkeit bestehe, die beiden Gläubiger gleichermaßen zu befriedigen.

Mit Beschluss des Gerichtes vom 17. Februar 2004, GZ. xy, wurde über die Firma P-GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Mit weiterem Beschluss des Gerichtes vom 7. April 2005 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

### **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 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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.

Unbestritten ist, dass die Bw. laut Eintragung im Firmenbuch im Zeitraum vom 23. September 1994 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen handelsrechtliche Geschäftsführerin der Firma P-GmbH und daher zu deren Vertretung berufen gewesen war und ihr die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Im Haftungsverfahren 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 gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Als schuldhaft im Sinne dieser Bestimmung gilt jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung 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 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 Gesellschaften 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).

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Die Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Sowohl in der Berufung als auch im Vorlageantrag versuchte die Bw. darzulegen, dass entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz keine Uneinbringlichkeit der Abgaben der Firma P-GmbH gegeben gewesen sein sollte, indem auf außergerichtliche Vergleichsverhandlungen Bezug genommen wurde und es für eine Haftungsinanspruchnahme der Bw. noch zu früh gewesen sei.

Die Tatsache, dass mit Beschluss des Gerichtes vom 17. Februar 2004 über die Firma P-GmbH das Konkursverfahren eröffnet wurde, bestätigt die von der Abgabenbehörde erster

Instanz vorgenommene Einschätzung, dass Vollstreckungsmaßnahmen bei der Primärschuldnerin erfolglos gewesen wären. Aus der Konkurseröffnung allein ergibt sich zwar noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit, diese ist aber jedenfalls dann anzunehmen, wenn im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann.

Die mit Beschluss des Gerichtes vom 7. April 2005 erfolgte Abweisung des Konkursantrages über das Vermögen der Hauptschuldnerin mangels kostendeckenden Vermögens und die Aufhebung des Konkurses aus diesem Grund erlauben schon eine Feststellung der Uneinbringlichkeit der einem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgaben beim Hauptschuldner (vergleiche VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153), sodass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben im gegenständlichen Fall unstrittig ist.

Steht die Uneinbringlichkeit bestimmter Abgabenbeträge bei der Primärschuldnerin fest, ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106).

Dass bis zur Konkurseröffnung jedenfalls Mittel für eine zumindest anteilige Befriedigung der Gläubiger vorhanden waren, ist im gegenständlichen Fall zweifelsfrei aus den Berufungsausführungen erkennbar, wonach durch die Firma P-GmbH ein Betrag von € 15.000,00 an die Abgabenbehörde als Abschlagszahlung überwiesen wurde. Andererseits wurde dem weiteren Großgläubiger, der L-Bank, für den in Aussicht gestellten Betrag von € 91.000,00 kein Anzahlungsbetrag überwiesen. Damit ist es der Bw. aber auch nicht gelungen, den Nachweis einer anteilmäßig gleichmäßigen Befriedigung der Abgabenbehörde im Verhältnis zu den anderen Gläubigern (außer der Bank und der Abgabenbehörde) zu den jeweiligen Fälligkeitstagen – unabhängig von irgend welchen Abschlagszahlungen nach Fälligkeit – der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu erbringen, sodass die Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht von einer Haftung im vollen Ausmaß der auf dem Abgabenkonto der Firma P-GmbH aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten ausgegangen ist.

Im gegenständlichen Fall brachte die Bw. zudem keine triftigen Gründe vor, aus denen ihr die Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass der Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, zumal auf Grund der bereits erwähnten größeren Zahlung an die Abgabenbehörde erster Instanz ausreichende Anhaltspunkte für das Vorhandensein liquider Mittel vorlagen.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 78 Abs.3 EStG ist der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen.

Wird Lohnsteuer, die im verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheid ebenfalls geltend gemacht wurde, nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft von einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Gesellschafters auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.1995, 91/13/0037,0038, ausdrücklich aufrechterhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne des § 80 BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218).

Hinsichtlich der Lohnsteuer ergibt sich bereits aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, dass der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten einer GmbH nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt (VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).

Aufgrund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. für die im Bescheid genannten Abgaben der Firma P-GmbH zu Recht, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 3. Mai 2005