



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Koll & Partner Steuerberatungsgesellschaft WirtschaftstreuhandgesmbH, 2230 Wien, Bahnstraße 2, vom 4. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 28. Februar 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf € 24.707,43 aufgegliedert auf folgende Beträge eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	07/03	18.08.03	334,75
Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.03	137,74
Zuschlag zum DB	07/03	18.08.03	12,86
Lohnsteuer	08/03	15.09.03	672,05
Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.03	137,74
Zuschlag zum DB	08/03	15.09.03	12,86
Lohnsteuer	09/03	15.10.03	672,05
Dienstgeberbeitrag	09/03	15.10.03	137,74
Zuschlag zum DB	09/03	15.10.03	12,86
Lohnsteuer	10/03	17.11.03	672,05
Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.03	137,74
Zuschlag zum DB	10/03	17.11.03	12,86
Lohnsteuer	11/03	15.12.03	799,62

Dienstgeberbeitrag	11/03	15.12.03	252,52
Zuschlag zum DB	11/03	15.12.03	23,57
Lohnsteuer	12/03	15.01.04	672,05
Dienstgeberbeitrag	12/03	15.01.04	137,74
Zuschlag zum DB	12/03	15.01.04	12,86
Körperschaftsteuer	01-03/04	16.02.04	437,00
Umsatzsteuer	12/03	16.02.04	3.972,40
Lohnsteuer	01/04	16.02.04	728,57
Lohnsteuer	02/04	15.03.04	728,57
Umsatzsteuer	1999	15.02.00	4.545,03
Umsatzsteuer	2000	15.02.01	65,40
Umsatzsteuer	2001	15.02.02	972,95
Umsatzsteuer	10/02	16.12.02	27,64
Umsatzsteuer	10/02	16.12.02	3.249,99
Kapitalertragsteuer	01-12/00	03.03.04	183,14
Säumniszuschlag1	2000	13.04.04	3,66
Lohnsteuer	03/04	15.04.04	728,57
Säumniszuschlag1	2004	19.04.04	79,45
Säumniszuschlag1	2002	19.04.04	65,00
Umsatzsteuer	2002	17.02.03	719,13
Umsatzsteuer	2003	16.02.04	3.349,27

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. Februar 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der B-GmbH (im Folgenden kurz GmbH) für nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 24.774,42 gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	07/03	18.08.03	334,75
Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.03	137,74
Zuschlag zum DB	07/03	18.08.03	12,86

Lohnsteuer	08/03	15.09.03	672,05
Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.03	137,74
Zuschlag zum DB	08/03	15.09.03	12,86
Lohnsteuer	09/03	15.10.03	672,05
Dienstgeberbeitrag	09/03	15.10.03	137,74
Zuschlag zum DB	09/03	15.10.03	12,86
Lohnsteuer	10/03	17.11.03	672,05
Dienstgeberbeitrag	10/03	17.11.03	137,74
Zuschlag zum DB	10/03	17.11.03	12,86
Lohnsteuer	11/03	15.12.03	799,62
Dienstgeberbeitrag	11/03	15.12.03	252,52
Zuschlag zum DB	11/03	15.12.03	23,57
Lohnsteuer	12/03	15.01.04	672,05
Dienstgeberbeitrag	12/03	15.01.04	137,74
Zuschlag zum DB	12/03	15.01.04	12,86
Körperschaftsteuer	01-03/04	16.02.04	437,00
Umsatzsteuer	12/03	16.02.04	3.972,40
Lohnsteuer	01/04	16.02.04	728,57
Lohnsteuer	02/04	15.03.04	728,57
Umsatzsteuer	1999	15.02.00	4.545,03
Umsatzsteuer	2000	15.02.01	65,40
Umsatzsteuer	2001	15.02.02	972,95
Umsatzsteuer	10/02	16.12.02	27,64
Umsatzsteuer	10/02	16.12.02	3.249,99
Kapitalertragsteuer	01-12/00	03.03.04	183,14
Säumniszuschlag1	2000	13.04.04	3,66
Lohnsteuer	03/04	15.04.04	728,57
Säumniszuschlag1	2004	19.04.04	79,45
Säumniszuschlag1	2002	19.04.04	65,00
Umsatzsteuer	2002	17.02.03	719,13
Umsatzsteuer	2003	16.02.04	3.349,27

Säumniszuschlag1	2004	16.12.05	66,99
------------------	------	----------	-------

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesstellen und der diesbezüglichen Judikatur führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass der Bw. im Zeitraum 31. Jänner 1995 bis 9. Mai 2004 Geschäftsführer der GmbH gewesen sei und die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten infolge seiner schuldhaften Pflichtverletzung nicht eingebracht werden könnten.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er, soweit die liquiden Mittel zur Befriedigung der Gläubiger vorhanden gewesen seien, die Abgaben der GmbH abgeführt habe. Als es in Folge von Verwertungsschwierigkeiten der Bauprojekte zu Forderungsausfällen gekommen sei, hätten die Banken keine weiteren liquiden Mittel zur Verfügung gestellt, weshalb keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden seien.

In der Vergangenheit habe der Bw. auch Eigenmittel in nicht unwesentlicher Höhe der GmbH zur Verfügung gestellt, die im Zuge der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft verloren gewesen seien.

Der Bw. habe als Geschäftsführer keine schuldhafte Benachteiligung des Abgabengläubigers gesetzt. Die Gläubiger seien gleichmäßig befriedigt worden.

Die GmbH sei mangels Vermögenslosigkeit liquidiert worden, es sei kein verwertbares Vermögen vorhanden gewesen, aus dem der Bw. die Abgabenschulden hätte entrichten können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Juni 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass der Bw. in der Zeit vom 31. Jänner 1995 bis 9. Mai 2004 eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen sei.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden könne.

Es sei Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge habe tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet würden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten anzunehmen sei. Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen würde auch die Abgabenermittlung aus den Mitteln, die er verwalte, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gehören. Es obliege dem Haftungspflichtigen nicht nur allgemeine, sondern konkrete und sachbezogene Behauptungen darzulegen.

Bis 2002 seien Umsätze erklärt worden, aber erst im Zuge der Berufung gegen die vorgenommene Schätzung. 2003 seien die Umsätze auf Grund der Nichtabgabe einer Steuererklärung geschätzt worden. Erst mit Veranlagung 2004 sei die Umsatzsteuer mit € 0,00 festgesetzt worden.

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden seien. Es sei am Geschäftsführer gelegen, den Nachweis zu erbringen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass die GmbH im August 2002 ihre Tätigkeit eingestellt habe. Zu diesem Zeitpunkt hätten Verbindlichkeiten in Höhe von etwas mehr als € 120.000,00 bestanden.

Zum Zeitpunkt 08/2002 habe die GmbH über keine wie immer gearteten Mittel mehr verfügt. Es seien daher, ebenso wie die Finanzamtsverbindlichkeiten, keine anderen Verbindlichkeiten bedient worden.

Auch neue Schulden sei die GmbH nach August 2002 nicht mehr eingegangen.

Als Dienstnehmer sei nur noch der Sohn des Bw. angemeldet gewesen. Dieser habe jedoch keinen Lohn mehr bezogen. Auch diesbezüglich sei daher keine Besserstellung des Sohnes erfolgt.

Es ergebe sich daher nachfolgende monatliche Aufstellung ab August 2002 ohne Berücksichtigung der Dienstnehmerforderung des Sohnes, die nicht bezahlt worden sei, und ohne Berücksichtigung von allfälligen Steuern, die teilweise auf Grund von Schätzungen den Schuldenstand erhöht hätten:

Periodenanfang	Schuldenstand	Zahlungen	Schuldenstand
1.9.2002 bis 1.5.2004	ca. € 120.000,00	€ 0,00	30.9.2002 bis 30.5.2004 ca € 120.000,00

Auch hinsichtlich allfälliger vor den genannten Zeiträumen liegender Steuern und Abgaben sei keine Schlechterstellung erfolgt, da diese Steuern nicht schlechter gestellt worden seien als andere Forderungen von fremden Gläubigern.

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 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 Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Die GmbH wurde laut Firmenbuchauszug per 14. Juni 2005 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind daher bei der GmbH uneinbringlich.

Der Bw. war unbestritten im Zeitraum 31. Jänner 1995 bis 9. Mai 2004 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH und kann, da er somit zu den in § 80 BAO genannten Personen zählt, zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Der Bw. kann jedoch nur für jene Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen werden, die vor Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit fällig geworden sind.

Damit war der Berufung hinsichtlich des Säumniszuschlages 1 in Höhe von € 66,99 (Fälligkeitstag 16.12.2005) stattzugeben, da der Bw. für dessen Entrichtung nicht mehr verantwortlich war.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

In seiner Berufung führte der Bw. aus, dass die GmbH ab August 2002 über keinerlei liquide Mittel mehr verfügt habe. Als Dienstnehmer sei offensichtlich noch der Sohn des Bw. angemeldet gewesen, der jedoch keinen Lohn mehr bezogen habe.

Dem Vorbringen, dass der Sohn keinen Lohn mehr bezogen hat, kann nicht entgegengetreten werden, da dieser im Jahr 2004 Arbeitslosengeld bezogen hat, jedoch hat eine Lohnzettelabfrage ergeben, dass der Bw. selbst im gesamten Jahr 2003 und bis Mai 2004 von der GmbH Löhne bezogen hat. Weiters ist ein Kaufvertrag vom 7. August 2002 aktenkundig, woraus die Primärschuldnerin einen Verkaufserlös in Höhe von € 73.300,00 lukriert hat.

Ein weiteres Indiz dafür, dass die GmbH nicht völlig mittellos war, ist die Tatsache, dass am 8. Jänner 2003, 18. März 2003, 24. April 2003 und 7. Jänner 2004 (geringe) Zahlungen zur Tilgung der Abgabenschulden geleistet wurden.

Auch das Vorbringen, dass der Bw. in der Vergangenheit der GmbH Eigenmittel zur Verfügung gestellt habe, stellt keinen Haftungsausschließungsgrund dar, zumal es sich mit der Zurverfügungstellung um Mittel der GmbH gehandelt hat, die gleichmäßig auf die Gläubiger der Gesellschaft zu verteilen gewesen wären.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ergibt sich bereits aus § 78 Abs. 3 EStG für den Zeitraum 2001 bis Mai 2002, dass der Arbeitgeber, falls ihm die zur Verfügung stehenden Mittel zur Auszahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten einer GmbH nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt. Ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger hatte der Bw. die einzubehaltende Lohnsteuer zur Gänze abzuführen gehabt,

weswegen er zu Recht für die bei der GmbH nicht mehr einbringliche Lohnsteuer herangezogen worden ist.

Bereits aus dem Umstand, dass die Löhne des Geschäftsführers ausbezahlt wurden, ergibt sich, dass die andrängenden Gläubiger nicht gleichmäßig befriedigt wurden und damit der Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt wurde.

Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Entrichtung der Abgaben aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Behörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Einbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben gewesen ist.

Der Bw. haftet daher auch für die weiteren haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei auch noch anzumerken ist, dass für die vor August 2002 fällig gewordenen Abgabenschulden der GmbH kein Vorbringen erstattet wurde.

Es war daher der Berufung hinsichtlich des Säumniszuschlages 1 2004 in Höhe von € 66,99 stattzugeben und die Haftung auf den Betrag von nunmehr € 24.707,43 einzuschränken.

Wien, am 7. Mai 2009