

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 28. November 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 22. Juni 2007 ersuchte das Finanzamt den Berufungserwerber (Bw.) um Erbringung des Nachweises, dass ihn als ehemaligen Geschäftsführer der S-GmbH an der Nichtentrichtung von Abgabenschulden der Gesellschaft in Höhe von € 98.885,92 treffe.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 20. Juli 2007 führte der Bw. aus, dass das Unternehmen nach Abwicklung des Konkurses im Firmenbuch gelöscht worden sei.

Abgabengrückstände in Höhe von € 98.885,92 zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung seien dem Bw. nicht bekannt. Der Bw. könne dies aber nicht überprüfen, da sich die gesamten Buchhaltungsunterlagen der letzten Jahre im Büro des damaligen Masseverwalters befänden. Es habe aber keine Gläubigerbevorzugung stattgefunden.

Mit Bescheid vom 28. November 2008 wurde der Bw. gemäß § 9 i.V.m. § 80 BAO für nachstehende Abgabenschulden der GmbH in Höhe von € 46.228,86 zur Haftung herangezogen:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeitstag | Betrag |
|-------------------------|------------|----------------|-----------|
| Umsatzsteuer | 05/04 | 15.07.2004 | 52,79 |
| Straßenbenützungsabgabe | 2003 | 15.01.2004 | 20,00 |
| Umsatzsteuer | 05/04 | 15.07.2004 | 2.215,65 |
| Lohnsteuer | 06/04 | 15.07.2004 | 4.228,15 |
| Dienstgeberbeitrag | 06/04 | 15.07.2004 | 1.746,90 |
| Zuschlag zum DB | 06/04 | 15.07.2004 | 170,81 |
| Körperschaftsteuer | 07-09/04 | 16.08.2004 | 437,00 |
| Umsatzsteuer | 06/04 | 16.08.2004 | 10.348,52 |
| Umsatzsteuer | 07/04 | 15.09.2004 | 905,91 |
| Lohnsteuer | 08/04 | 15.09.2004 | 681,10 |
| Dienstgeberbeitrag | 08/04 | 15.09.2004 | 334,82 |
| Zuschlag zum DB | 08/04 | 15.09.2004 | 32,74 |
| Säumniszuschlag1 | 2004 | 16.09.2004 | 149,91 |
| Lohnsteuer | 09/04 | 15.10.2004 | 727,64 |
| Dienstgeberbeitrag | 09/04 | 15.10.2004 | 341,18 |
| Zuschlag zum DB | 09/04 | 15.10.2004 | 33,36 |
| Umsatzsteuer | 08/04 | 15.10.2004 | 3.416,94 |
| Säumniszuschlag1 | 2004 | 18.10.2004 | 206,97 |
| Körperschaftsteuer | 10-12/2004 | 15.11.2004 | 439,00 |
| Lohnsteuer | 10/2004 | 15.11.2004 | 656,74 |
| Dienstgeberbeitrag | 10/04 | 15.11.2004 | 334,57 |
| Zuschlag zum DB | 10/04 | 15.11.2004 | 32,71 |
| Kraftfahrzeugsteuer | 07-09/04 | 15.11.2004 | 481,26 |
| Kammerumlage | 07-09/04 | 15.11.2004 | 45,68 |
| Umsatzsteuer | 09/04 | 15.11.2004 | 3.435,29 |
| Lohnsteuer | 11/04 | 12.12.2004 | 652,45 |
| Dienstgeberbeitrag | 11/04 | 15.12.2004 | 346,03 |
| Zuschlag zum DB | 11/04 | 15.12.2004 | 33,83 |
| Umsatzsteuer | 10/04 | 15.12.2004 | 2.302,78 |
| Säumniszuschlag2 | 2004 | 16.12.2004 | 70,59 |

| | | | |
|---------------------|----------|------------|----------|
| Säumniszuschlag1 | 2004 | 16.12.2004 | 84,56 |
| Säumniszuschlag1 | 2004 | 16.12.2004 | 68,34 |
| Säumniszuschlag2 | 2004 | 17.01.2005 | 103,49 |
| Säumniszuschlag1 | 2004 | 17.01.2005 | 68,71 |
| Lohnsteuer | 12/2004 | 17.01.2005 | 1.014,21 |
| Dienstgeberbeitrag | 12/04 | 17.01.2005 | 620,30 |
| Zuschlag zum DB | 12/04 | 17.01.2005 | 60,65 |
| Umsatzsteuer | 11/04 | 17.01.2005 | 4.212,68 |
| Dienstgeberbeitrag | 01-12/04 | 17.01.2005 | 213,95 |
| Zuschlag zum DB | 01-12/04 | 17.01.2005 | 20,94 |
| Körperschaftsteuer | 01-03/05 | 15.02.2005 | 437,00 |
| Lohnsteuer | 01/05 | 15.02.2005 | 506,30 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/05 | 15.02.2005 | 296,85 |
| Zuschlag zum DB | 01/05 | 15.02.2005 | 27,71 |
| Kammerumlage | 10-12/04 | 15.02.2005 | 36,16 |
| Kraftfahrzeugsteuer | 10-12/04 | 15.02.2005 | 481,26 |
| Umsatzsteuer | 12/04 | 15.02.2005 | 1.918,76 |
| Umsatzsteuer | 01/05 | 15.03.2005 | 1.020,83 |
| Säumniszuschlag3 | 2004 | 16.03.2005 | 70,59 |
| Säumniszuschlag1 | 2005 | 16.03.2005 | 84,25 |

Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Abgabenschuldigkeiten bei der GmbH uneinbringlich seien und die Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2007 nicht darlegen habe können, inwieweit kein Verschulden an der Nichtentrichtung der offenen Abgaben bestünde.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die namentlich genannte Steuerberatungskanzlei von ihm den Auftrag erhalten habe, die Bilanz für das Jahr 2004 zu erstellen. Bis diese Arbeiten in Angriff genommen hätten werden können, seien auf Grund der hohen Auslastung der Steuerberatungskanzlei einige Wochen vergangen. Zur Erhöhung der Effizienz sei die Steuerberatungskanzlei mit den Buchhaltungsarbeiten ab 1. Jänner 2005 beauftragt worden.

Durch diesen Übergang in der Buchhaltung hätten sich ebenfalls Verzögerungen und einige Informationsdefizite ergeben, welche behoben hätten werden müssen. Daher sei die Bilanz 2004 am 20. September 2005 noch nicht ganz fertig gestellt worden.

Nach Eintritt der Insolvenz habe der Steuerberater mitgeteilt, dass er mit Stichtag der Konkursöffnung seine Tätigkeiten für das Unternehmen eingestellt habe, da der Masseverwalter ihm die Bilanzerstellung habe nicht zahlen wollen. Bis zur Insolvenz sei nachweislich die ordnungsgemäße Buchführung sichergestellt worden. Seitens des Bw. habe er trotz der kritischen Situation des Betriebes alle Schritte gesetzt, um die ordnungsgemäße Führung des Unternehmens zu gewährleisten. Der Steuerberater habe dem Masseverwalter ein schriftliches Angebot gestellt, die Bilanz für das Jahr 2004 fertig zu stellen. Dies habe der Masseverwalter mit der Begründung der Schmälerung des Massevermögens abgelehnt.

Bezüglich der Steuerrückstände aus den Jahren 2004 und 2005 sei festzustellen, dass der steuerliche Vertreter des Unternehmens mit dem Finanzamt eine Ratenzahlung vereinbart habe. Da die Ratenzahlung nicht vereinbarungsgemäß begonnen werden konnte sei mit dem Finanzamt als letzte Frist für den Beginn der Ratenzahlung der 20. September 2005 vereinbart worden. Der Bw. habe zu diesem Zeitpunkt ein Investitionsprojekt (rund 11 Mio. Euro) für das Unternehmen mit einem Standort in P. geplant. Diesbezüglich habe es auch bereits eine Förderungsabsichtserklärung der W. in Höhe von 25% des Investitionsvolumens gegeben. Die Gesellschaft sei auch in Gesprächen mit Herrn Dr. S. vom E-Fonds gewesen um günstige Darlehen zu lukrieren, welche die GmbH zur Ausfinanzierung des Projektes und des Unternehmens benötigt hätte. Der Bw. hätte am 5. Oktober 2005 feststellen müssen, dass sich diese Verhandlungen noch um mehr als sechs Wochen hinziehen würden. Weiters seien die Zahlungen von Kunden, welche diese wiederholt versprochen hätten, ausgeblieben und teilweise seien diese seit mehr als einem Jahr offen. Um nicht in Insolvenzverschleppung zu geraten, habe der Bw. nach Ausfall bzw. weiterer Verschiebung der Finanzierung weitere Schritte setzen müssen, da ab diesem Zeitpunkt die Weiterführung und Einhaltung von Zahlungen bzw. Stundungen mit Zahlungsvereinbarungen nicht mehr möglich gewesen wäre.

Daher habe der Bw. selbst am 6. Oktober 2005 beim Gericht den Insolvenzantrag abgegeben. Der letzte Termin für die Steuerzahlung sei mit 20. September 2005 vereinbart gewesen, also 16. Tage vor der Insolvenzmeldung. Dies sei so nahe am Insolvenztermin, dass dies als Teil der Insolvenz zu sehen sei und daher keine Haftung der Organe nach sich ziehen könne.

Der Bw. habe auch keinen Vorteil aus der Insolvenz gehabt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass am 6. Oktober 2005 über das Vermögen der GmbH der

Konkurs eröffnet worden sei, dessen Aufhebung mit 20. April 2007 nach Schlussverteilung erfolgt sei.

Auf dem Abgabekonto sei letztendlich ein Rückstand von € 99.814,71 verblieben. Der Bw. sei seit 20. Februar 2003 bis zuletzt Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. In der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2007 hätte die schuldhafte Pflichtverletzung nicht widerlegt werden können.

Am 28. November 2008 sei daher der angefochtene Bescheid über eine Haftungssumme von € 46.228,86 erlassen worden.

Zur Begründung sei auszuführen:

Jahresabschluss 2004:

Die vom Haftungsbescheid berührten Abgaben seien ausschließlich selbst zu berechnende und laufend abzuführende Abgaben, Mindestkörperschaftsteuer und Nebengebühren. Der Jahresabschluss stehe mit der Nichtentrichtung dieser Abgaben in keinem Zusammenhang.

Liquidität vor Beginn des Insolvenzverfahrens:

Der Bw. sei lediglich für Abgaben zur Haftung herangezogen worden, deren Fälligkeit mindestens ein halbes Jahr vor Konkurseröffnung gelegen seien. Dass die GmbH schon vor Konkurseröffnung insolvent gewesen sei, sei vom Finanzamt somit bereits berücksichtigt worden. Weder bei Beantwortung des Haftungsprüfungsschreibens, noch in der vorliegenden Berufung sei ein längerer Liquiditätsengpass vor Konkurseröffnung behauptet noch nachgewiesen worden.

Ratenzahlung:

Am 2. Juni 2005 sei ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden, welches jedoch mit Bescheid vom 8. Juli 2007 abgewiesen worden sei. Es habe niemals eine Ratenvereinbarung bestanden.

Die erwähnte Zufristung bis 20. September 2005 habe lediglich die Hintanhaltung von Maßnahmen der zwangsweisen Einbringung bis zur Klärung der Förderung durch das Land B. betroffen.

Aus dem Angeführten ergebe sich, dass die Begründung der vorliegenden Berufung nicht zum Erfolg verhelfen könne.

Auch die Ermessensübung des Finanzamtes unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Lage sei in Anbetracht des Wohnungseigentums zu Ungunsten des Bw. ausgefallen.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dem Hinweis, dass die Begründung nachgereicht werde. Eine solche Berufungsergänzung ist bis dato nicht eingelangt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von Ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung dar, wobei Zeitpunkt für die Prüfung der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten der Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides ist.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 6. Oktober 2005 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet, der nach Schlussverteilung mit Beschluss vom 19. April 2009 aufgehoben wurde. Die Konkursquote betrug 1,307617% und wurde mit der Umsatzsteuer 5/2004 verrechnet, sodass der Bw. nur noch für den verbleibenden Betrag der genannten Abgabe zur Haftung herangezogen wurde.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind daher bei der GmbH uneinbringlich.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft Sorge zu tragen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Reichen die Mittel des Vertretenen nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so ist der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Die Gleichbehandlung aller Gläubiger bezieht sich auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits. Der Vertreter darf hierbei Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden.

Eine Verletzung der Gleichbehandlung von Gläubigern kann sich nicht nur bei Abzahlung von bereits bestehenden Verbindlichkeiten, sondern auch schon im Hinblick auf die Barzahlung neuer Materialien oder laufender Ausgaben (Miete, Strom) ergeben.

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Bei Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Diesbezüglich obliegt aber dem Vertreter der Nachweis welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (z.B. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Eine pauschale Behauptung der Gleichbehandlung reicht nicht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Gelingt der Nachweis der Gleichbehandlung nicht, so kann die Haftung für den gesamten uneinbringlichen Abgabenbetrag geltend gemacht werden (z.B. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

Für eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten genügt leichte Fahrlässigkeit (zB. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass der Vertretene in dem Zeitraum, für den er für einen

Primärschuldner zur Haftung herangezogen wurde, die Abgaben entrichtet hat. Gelingt ihm dies nicht, so darf von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden (zB. VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138).

Die bloße Behauptung, es habe keine Gläubigerbevorzugung gegeben, stellt keine ausreichend konkrete, sachbezogene Behauptung dar, die der dem Bw. obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genügt (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147).

Auch das Vorbringen, die Buchhaltungsunterlagen befänden sich beim ehemaligen Masseverwalter, stellt werde einen Schuldausschließungsgrund dar, noch wird die Behörde dadurch verpflichtet, diesbezügliche Ermittlungen anzustellen, da der Vertreter für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete schlüssige Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstehen (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ergibt sich bereits aus § 78 EStG, dass der Arbeitgeber, falls die ihm zur Verfügung stehenden Mittel nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangten niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten einer GmbH nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen.

Gerade aus dem Umstand, dass der Bw. gemäß den vorliegenden Akten die Löhne im haftungsgegenständlichen Zeitraum und auch noch zumindest bis Juli 2005 ausbezahlt hat, ergibt sich, dass er die andrängenden Gläubiger nicht gleichmäßig befriedigt hat. Vielmehr hat sie die Forderung der (des) Arbeitsnehmer(s) bevorzugt befriedigt und damit den Grundsatz der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger, darunter des Bundes als Abgabengläubiger schuldhaft verletzt. In diesem Zusammenhang ist auch auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB vom 28.9.2004, 2001/14/0176) zu verweisen, wonach sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlichen Zahlungen bezieht.

Ausgehend von dieser Rechtsprechung darf daher davon ausgegangen werden, dass die Bw. den Gleichbehandlungsgrundsatz schuldhaft verletzt hat.

In der Berufungsvorentscheidung, auf die verwiesen wird, hat sich das Finanzamt mit den Berufungsausführungen des Bw. betreffend Jahresabschluss 2004, Liquidität des Unternehmens vor Beginn des Insolvenzverfahrens und Zahlungserleichterung

auseinandergesetzt und dargetan, weshalb die Einwendungen der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen können.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Berufungsvorentscheidung die Wirkung eines Vorhaltes. Tritt der Abgabepflichtige den in der Berufungsvorentscheidung enthaltenen Fakten nicht entgegen, so kann die Berufungsbehörde diese als richtig annehmen (vgl. VwGH vom 19.9.1995, 1991/14/0208).

Der Bw. hat den Ausführungen des Finanzamtes nichts entgegengesetzt.

Ergänzend ist der Berufungsvorentscheidung noch hinzuzufügen, dass sämtliche haftungsgegenständlichen Verbindlichkeiten bereits vor Einbringung des Zahlungserleichterungsansuchens fällig waren.

Weiters wurde auch die erwähnte Zufristung betreffend Hintanhaltung von Einbringungsmaßnahmen auf Grund im Zuge von Telefongesprächen zwischen dem steuerlichen Vertreter und dem Finanzamt vom 2. August 2005 und vom 5. September 2005, somit ebenfalls nach Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben, zugesagt, wobei ihm mitgeteilt wurde, dass die Automatikabgaben zu bezahlen seien (Beweis: Aktenvermerke des Finanzamtes vom 2. August und 5. September 2005).

Ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrauchtes Ratenansuchen ändert nichts daran, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabenentrichtung vorliegt (VwGH vom 21.12.2005, 2001/14/0154).

Ein Verschulden des Geschäftsführers am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft ist für die abgabenrechtliche Haftung ebensowenig von Bedeutung wie ein Verstoß gegen die Pflicht, rechtzeitig einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Vertretenen zu stellen (VwGH vom 18.11.1991, 90/15/0176).

Bei feststellbarer schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH vom 15.5.2003, 2003/17/0134).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. März 2010