



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 10. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 23. November 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungsschuld von € 226.296,66 auf € 63.347,93 herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen des Berufungswerbers (Bw.) wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes Innere Stadt vom 23. Juli 2003 das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet und am 21. Februar 2005 nach Einleitung des Abschöpfungsverfahrens aufgehoben.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 12. November 2007 wurde das am 1. Oktober 2004 über das Vermögen der C-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung einer Konkursquote von insgesamt 8,616 % (nach Nachtragsverteilung) aufgehoben.

Mit Bescheid vom 23. November 2007 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm. § 80 BAO als Geschäftsführer der C-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 226.296,66, nämlich Umsatzsteuer 05-09/2004, Lohnabgaben 11/2002, 04-05/2004 und 07-09/2004, Kraftfahrzeugsteuer 01-03/2003, 01-03/2004 und 07-09/2004 sowie einen „sonstigen Rückstand“ in Höhe von € 116.430,39, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhaftes Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 10. Dezember 2007 eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass ihn keine Schuld treffe, da er im Privatkonkurs, der noch vier Jahre andauere, wäre und jeden Monat im Abschöpfungsverfahren seine Pension bis zum Existenzminimum abliefern müsse. Die Abgabenbehörde wäre bei der Konkursverhandlung anwesend gewesen und hätte sich mit der Rückzahlung einverstanden erklärt. Für den Schuldenberg, für den er laut Haftungsbescheid in Anspruch genommen werde, wäre er nicht haftbar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Dezember 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass über das Vermögen der C-GmbH am 1. Oktober 2004 eingeleitet worden wäre, welches am 15. März 2007 nach Verteilung des Vermögens gemäß § 139 KO mit einer Quote von 5,775 % aufgehoben worden wäre. Die Gesellschaft wäre nach Konkursaufhebung als aufgelöst zu betrachten, eine Einbringung bei der Primärschuldnerin wäre nicht gegeben, sodass Haftungsüberlegungen schlagend geworden wären.

Der Bw. wäre laut Firmenbuch seit 27. November 2000 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der C-GmbH und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er wäre somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus dessen Mitteln zu bezahlen. Da aus der Aktenlage die Nichtentrichtung der Abgaben und damit verbunden die schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers eindeutig hervorgehe, jedoch im Berufungsverfahren selbst keine Beweise für eine nicht schuldhafte Pflichtverletzung vorgelegt worden wären, wäre das Begehren abzuweisen gewesen.

Abschließend bemerkte das Finanzamt betreffend den angesprochenen Privatkonkurs, dass seitens des Finanzamtes nach Rechtskraft des Haftungsbescheides die Forderung beim Treuhänder nachträglich angemeldet werde.

Mit Schreiben vom 15. Jänner 2008 und 29. Februar 2008 brachte der Bw. eine „Entgegnung“ bzw. „Rekurs“ ein, die als Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gewertet wurden, und wandte ergänzend ein, dass seine Funktion als Geschäftsführer der C-GmbH durch den Masseverwalter aufgehoben worden wäre. Zum Zeitpunkt der Berufungsvorentscheidung wäre er schon drei Jahre nicht mehr Geschäftsführer gewesen. Außerdem wäre im Haftungsbescheid unter „Sonstiges“ ein Betrag genannt, der ihn überhaupt nichts angehe. Darüber hinaus würden alle Haftungsbeträge die Zeit betreffen, während der er im Privatkonkurs gewesen wäre.

Der Bw. fügte abschließend noch hinzu, dass in der Gesellschaft für die Finanzen Frau W. zuständig gewesen wäre. Es könne auch überprüft werden, dass er bei Überweisungen oder Abhebungen von der Bank keine Unterschriften geleistet hätte.

Mit Schreiben vom 18. April 2008 forderte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. auf, einen Liquiditätsstatus zu erstellen, wobei die liquiden Mittel den Verbindlichkeiten ab dem jeweili-

gen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben (15. Dezember 2002) bis zur Konkurseröffnung der Gesellschaft (1. Oktober 2004) gegenüberzustellen wären.

In Beantwortung dieses Vorhaltes legte der Bw. eine Auflistung seiner in diesem Zeitraum offenbar getätigten Ausgaben, worin aber die Löhne und die Autobahnmaut nicht enthalten wären, vor, wobei bei der Mehrheit der Zahlungen eine Quote von 35 % vermerkt wurde.

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 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 fest, da mit Beschluss des Handelsgesichtes Wien vom 12. November 2007 das am 1. Oktober 2004 über das Vermögen der C-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung einer Konkursquote von insgesamt 8,616 % (nach Nachtragsverteilung) aufgehoben wurde.

Bestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der C-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag, da der Bw. der Ansicht wäre, dass ihn keine Schuld treffe, da er im Privatkonkurs, der noch vier Jahre andauere, wäre und jeden Monat im Abschöpfungsverfahren seine Pension bis zum Existenzminimum abliefern müsse, weshalb er für den Schuldenberg, für den er laut Haftungsbescheid in Anspruch genommen werde, nicht haftbar wäre. Dem ist entgegenzuhalten, dass die Eröffnung des Privatkonkurses (23. Juli 2003) keine Auswirkung auf die nach wie vor bis zur Konkurseröffnung über das Vermögen der GmbH (1. Oktober 2004) aufrechte Geschäftsführungsfunktion des Bw. hat.

Auch der Einwand, dass die Abgabenbehörde bei der Konkursverhandlung anwesend gewesen wäre und sich mit der Rückzahlung einverstanden erklärt hätte, vermag den Bw. nicht zu exkulpieren, da zu dem Zeitpunkt der Zahlungsplan- bzw. Abschöpfungsverfahrensentscheidung (24. Jänner 2005) der Bw. noch nicht zur Haftung herangezogen wurde (Haftungsbescheid

vom 23. November 2007). Die nunmehr festzustellende Haftungsschuld wird dann nach nachträglicher Anmeldung ebenfalls im Rahmen des Abschöpfungsverfahrens zu den gleichen Konditionen wie die bereits umfassten Forderungen zu entrichten sein.

Dem Bw. oblag damit die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der C-GmbH. 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 (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).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

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 Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, 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 Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegen-

ständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch nicht aufgestellt.

Die übermittelte Auflistung der im Haftungszeitraum offenbar getätigten Ausgaben unter Anführung einer Quote von 35 % lässt zwar erahnen, dass der Bw. damit die Gleichbehandlung seiner Gläubiger zum Ausdruck bringen wollte, jedoch kann diese nicht als tauglicher Nachweis angesehen werden, da zum Einen einige Zahlungen ohne Beifügung der Quote angeführt sind und zum Anderen Ausgaben wie Lohnzahlungen, etc. fehlen. Darüber hinaus gibt diese Auflistung weder Auskunft über den Gesamtbetrag der aushaftenden Verbindlichkeiten noch der vorhandenen liquiden Mittel.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies 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.

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.

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), war die Haftung für die Lohnsteuer 08/2004 von € 3.988,20 (hierbei handelt es sich offenbar um einen Tippfehler) auf € 2.988,20 einzuschränken.

Desweiteren waren die erst nach der Konkurseröffnung (1. Oktober 2004) fällig gewordenen Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 08 und 09/2004 (fällig am 15. Oktober und 15. November 2004), Lohnabgaben 09/2004 (fällig am 15. Oktober 2004) sowie Kraftfahrzeugsteuer 07-09/2004 (fällig am 15. November 2004), sowie der in Höhe von € 116.430,39 ausgewiesene „sonstige Rückstand“ mangels Zuordenbarkeit und Bestimmung der Fälligkeitstage aus der Haftung auszuschneiden, sodass nunmehr folgende Abgaben verbleiben:

Umsatzsteuer 05/2004	10.064,75
Umsatzsteuer 06/2004	14.027,36
Umsatzsteuer 07/2004	9.516,96
Lohnsteuer 11/2002	94,32
Dienstgeberbeitrag 11/2002	1.975,68
Zuschlag 11/2002	91,06
Lohnsteuer 04/2004	2.576,24
Dienstgeberbeitrag 04/2004	1.281,76
Zuschlag 04/2004	113,93
Lohnsteuer 05/2004	2.521,21
Dienstgeberbeitrag 05/2004	1.217,98
Zuschlag 05/2004	108,27
Lohnsteuer 07/2004	3.477,56
Dienstgeberbeitrag 07/2004	1.732,72
Zuschlag 07/2004	154,02
Lohnsteuer 08/2004	2.988,20
Dienstgeberbeitrag 08/2004	1.672,33
Zuschlag 08/2004	148,65
Kraftfahrzeugsteuer 01-03/2003	6.880,88
Kraftfahrzeugsteuer 01-03/2004	<u>8.676,71</u>
Gesamt	69.320,59

Schließlich war noch die Konkursquote von 8,616 % abzuziehen, sodass auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 63.347,93 zu Recht erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Mai 2008