



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GL, vertreten durch Harald Schwarzer, Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Rainerstraße 23, vom 25. August 2005 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 15. Juli 2005 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma L GmbH im Ausmaß von 16.945,38 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 13.464,33 € eingeschränkt:

<i>Abgabenart</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Betrag</i>
Pfändungsgebühr	2004	24.08.2004	98,17
Pfändungsgebühr	2004	24.08.2004	0,55
Pfändungsgebühr	2004	02.09.2004	93,80
Pfändungsgebühr	2004	02.09.2004	0,55
Lohnsteuer	08/04	15.09.2004	1.073,59
Dienstgeberbeitrag (DB)	08/04	15.09.2004	372,75
Zuschlag zum DB	08/04	15.09.2004	31,48
Umsatzsteuer	07/04	15.09.2004	3.354,33
Säumniszuschlag 1	2004	16.09.2004	144,15
Lohnsteuer	09/04	15.10.2004	602,76
Dienstgeberbeitrag (DB)	09/04	15.10.2004	170,82
Zuschlag zum DB	09/04	15.10.2004	15,33
Umsatzsteuer	08/04	15.10.2004	497,42
Säumniszuschlag 1	2004	18.10.2004	222,54
Pfändungsgebühr	2004	21.10.2004	79,80
Pfändungsgebühr	2004	21.10.2004	0,55
Kammerumlage	07-09/04	15.11.2004	46,93
Körperschaftsteuer	10-12/04	15.11.2004	439,00
Lohnsteuer	10/04	15.11.2004	602,76

Dienstgeberbeitrag (DB)	10/04	15.11.2004	170,66
Zuschlag zum DB	10/04	15.11.2004	15,10
Säumniszuschlag 1	2004	18.11.2004	87,31
Pfändungsgebühr	2004	22.11.2004	91,30
Pfändungsgebühr	2004	22.11.2004	0,55
Umsatzsteuer	10/04	15.12.2004	5.211,57
Pfändungsgebühr	2004	17.12.2004	34,71
Pfändungsgebühr	2004	17.12.2004	5,85
<i>Summe</i>			<i>13.464,33</i>

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war Geschäftsführer der Firma L GmbH, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 13.1.2005 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Dieses Insolvenzverfahren wurde nach Verteilung des Massevermögens mit Beschluss vom 13.6.2005 aufgehoben. Die Konkursgläubiger erhielten eine Quote von rund 2,8 %.

In einem Vorhalt vom 31.5.2005 wies das Finanzamt den Berufungswerber auf näher aufgegliederte, und vor Eröffnung des Konkursverfahrens fällig gewesen offene Abgabverbindlichkeiten der Gesellschaft in Höhe von 17.944,43 € hin. 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. Falls nicht nachgewiesen werden könne, dass vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, möge nachgewiesen werden, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre. Schließlich ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber um Darstellung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse.

Da der Berufungswerber zu diesem Vorhalt keine Stellungnahme abgab, nahm ihn das Finanzamt mit Haftungsbescheid vom 15.7.2005 für offene Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von 16.945,38 € in Anspruch. Dabei wurden Nebengebühren (Pfändungsgebühren und Säumniszuschläge) jeweils in einer Summe dargestellt. Im Einzelnen aufgliedert und nach Fälligkeiten gereiht umfasste die Haftungssumme folgende Abgaben:

<i>Abgabenart</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Betrag</i>
Pfändungsgebühr	2004	24.08.2004	98,17
Pfändungsgebühr	2004	24.08.2004	0,55
Pfändungsgebühr	2004	02.09.2004	93,80

Pfändungsgebühr	2004	02.09.2004	0,55
Lohnsteuer	08/04	15.09.2004	1.073,59
Dienstgeberbeitrag (DB)	08/04	15.09.2004	372,75
Zuschlag zum DB	08/04	15.09.2004	31,48
Umsatzsteuer	07/04	15.09.2004	3.464,33
Säumniszuschlag 1	2004	16.09.2004	144,15
Lohnsteuer	09/04	15.10.2004	1.073,59
Dienstgeberbeitrag (DB)	09/04	15.10.2004	372,75
Zuschlag zum DB	09/04	15.10.2004	31,48
Umsatzsteuer	08/04	15.10.2004	497,42
Säumniszuschlag 1	2004	18.10.2004	222,54
Pfändungsgebühr	2004	21.10.2004	79,80
Pfändungsgebühr	2004	21.10.2004	0,55
Kammerumlage	07-09/04	15.11.2004	46,93
Körperschaftsteuer	10-12/04	15.11.2004	439,00
Lohnsteuer	10/04	15.11.2004	1.073,59
Dienstgeberbeitrag (DB)	10/04	15.11.2004	324,93
Zuschlag zum DB	10/04	15.11.2004	27,44
Säumniszuschlag 1	2004	18.11.2004	87,31
Pfändungsgebühr	2004	22.11.2004	91,30
Pfändungsgebühr	2004	22.11.2004	0,55
Lohnsteuer	11/04	15.12.2004	1.405,95
Dienstgeberbeitrag (DB)	11/04	15.12.2004	589,01
Zuschlag zum DB	11/04	15.12.2004	49,74
Umsatzsteuer	10/04	15.12.2004	5.211,57
Pfändungsgebühr	2004	17.12.2004	34,71
Pfändungsgebühr	2004	17.12.2004	5,85
<i>Summe</i>			<i>16.945,38</i>

In der Begründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen dargestellt, und auf das bereits abgeschlossene Konkursverfahren verwiesen. Dem Berufungswerber wurde eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes zur Last gelegt, und auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach der Vertreter darzutun habe, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei. Ein diesbezüglicher Fragenvorhalt des Finanzamtes vom 31.5.2005 sei nicht beantwortet worden. Zur haftungsgegenständlichen Lohnsteuer wurde auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 25.8.2005 Berufung erhoben und die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt. Die Tatsache, dass nach Ansicht der Behörde die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden wären, sei nicht richtig. Vielmehr seien ab Ende 2004 (als die Ausgleichsverhandlungen mit den finanzierenden Banken gescheitert seien) keinerlei Verbindlichkeiten mehr befriedigt und somit auch keine Bevorzugung eines Gläubigers vorgenommen worden. Die Abgabenbehörde habe also durch die Bezahlung der Quote jenen Betrag erhalten, den auch alle anderen Gläubiger erhalten hätten.

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.

Der Berufungswerber war von 6.8.1992 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens am 13.1.2005 alleiniger Geschäftsführer der Gesellschaft und damit für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Gesellschaft steht fest. Das Konkursverfahren wurde nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben, und die Firma am 18.3.2006 im Firmenbuch gelöscht.

Die Abgabeforderungen gegenüber der Gesellschaft bestehen im Wesentlichen aus Selbstbemessungsabgaben, die von der Primärschuldnerin bekannt gegeben worden waren. Im Zuge der anlässlich der Konkurseröffnung durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde allerdings festgestellt, dass die Lohnabgaben zwar am Finanzamtskonto noch bis einschließlich November 2004 verbucht worden wären, die Löhne und Gehälter der Dienstnehmer aber zur Gänze nur bis August 2004 ausbezahlt worden wären. Ein Dienstnehmer habe seine Bezüge noch bis Oktober 2004 erhalten. Die von der Gesellschaft zwar bekannt gegebenen, tatsächlich mangels entsprechender Lohnzahlung aber nicht angefallenen Lohnabgaben waren somit aus der Haftungssumme auszuschneiden, da dem Berufungswerber insoweit keine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO zur Last gelegt werden kann. Die Lohnabgaben für November 2004 fielen dadurch zur Gänze weg, die Lohnabgaben für September und Oktober 2004 wurden entsprechend den Prüferfeststellungen wie folgt vermindert:

<i>Abgabenart</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag alt</i>	<i>Abzug</i>	<i>Betrag neu</i>
Lohnsteuer	09/04	1.073,59	-470,83	602,76
Dienstgeberbeitrag (DB)	09/04	372,75	-201,93	170,82
Zuschlag zum DB	09/04	31,48	-16,15	15,33
Lohnsteuer	10/04	1.073,59	-470,83	602,76
Dienstgeberbeitrag (DB)	10/04	324,93	-154,27	170,66
Zuschlag zum DB	10/04	27,44	-12,34	15,10

Eine weitere Einschränkung der Haftungssumme erfolgte hinsichtlich der Umsatzsteuer 07/2004, die auf den am Abgabenkonto derzeit noch aushaftenden Restbetrag von 3.354,33 € eingeschränkt wurde.

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 bereits mit Vorhalt des Finanzamtes vom 31.5.2005 aufgefordert, sowohl das Fehlen ausreichender Gesellschaftsmittel als auch die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes darzulegen und durch entsprechende Unterlagen nachzuweisen. Dieser Aufforderung wurde jedoch nicht entsprochen. Auf den unbeantwortet gebliebenen Vorhalt wies das Finanzamt im angefochtenen Haftungsbescheid ausdrücklich hin. Dessen ungeachtet wurde in der gegenständlichen Berufung nur lapidar behauptet, dass die Abgabenschulden nicht schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden wären, da ab dem Scheitern der Ausgleichsverhandlungen mit den finanzierenden Banken ab "Ende 2004" keinerlei Verbindlichkeiten mehr befriedigt worden wären und es somit auch zu keiner Bevorzugung eines Gläubigers gekommen wäre. Da das damit behauptete Fehlen ausreichender Mittel bzw. die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes – trotz zweimaliger Aufforderung seitens des Finanzamtes – in keiner Weise glaubhaft gemacht wurde, konnte weder von einer völligen Mittellosigkeit der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum (die Abgaben waren zwischen dem 24.8.2004 und 17.12.2004 fällig), noch von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes ausgegangen werden.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wies das Finanzamt bezüglich der tatsächlich noch ausbezahlten Löhne zu Recht auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG hin. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer demnach

nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, 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).

Im Falle des Vorliegens schuldhafter Pflichtverletzungen spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzungen (vgl. auch Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber ist 50 Jahre alt (geb. 13.5.1956), und damit noch geraume Zeit erwerbsfähig. Dem Firmenbuch ist zu entnehmen, dass er als Geschäftsführer der B-GmbH fungiert, die auch im gegenständlichen Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin deren bewegliches und körperliches Anlage- und Umlaufvermögen erworben hat. Es kann daher nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschuld auch beim Haftungspflichtigen (zur Gänze) uneinbringlich wäre. Eine nähere Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse erfolgte trotz Aufforderung seitens des Finanzamtes nicht. Im Übrigen ist es keineswegs so, dass die Haftung etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (z.B. VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Die Geltendmachung der Haftung kann selbst dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177). Aus all diesen Gründen war die Geltendmachung der Haftung daher zweckmäßig. Billigkeitsgründe, die diese Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, hat der Berufungswerber nicht vorgebracht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Mai 2006