



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 30. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 6. Juni 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 184.590,44 anstatt bisher € 192.400,45 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. Juni 2005 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der A-GmbH für deren Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 192.400,45 zur Haftung herangezogen.

Dieser Betrag setzt sich aus der Lohnsteuer 4/00, 5/00, 6/00, 7/00, 9/00 und 10/00 sowie dem Dienstgeberbeitrag 4/00, 5/00, 6/00, 7/00, 9/00 10/00 und 12/00 zusammen.

Zur Begründung führte das Finanzamt nach Zitierung der maßgeblichen Rechtsvorschriften und der diesbezüglichen Rechtsprechung im Wesentlichen aus, dass der Bw. ab 18. September 1997 Geschäftsführer der genannten GmbH gewesen sei. Durch das abgeschlossene Konkursverfahren sei der Abgabenrückstand bei der Hauptschuldnerin uneinbringlich. Der Bw. sei seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen und sei daher zur Haftung heranzuziehen.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass der Bw. handelsrechtlicher Geschäftsführer der A-GmbH gewesen sei, die an der Qualität ihrer Produkte und dem Faktum der Personalintensität zu Grunde gegangen sei, wodurch es am 28. Februar 2001 zur Eröffnung des Konkurses gekommen sei.

Dieser sei inzwischen aufgehoben und die Masse verteilt. Auch das Finanzamt habe naturgemäß vom Masseverwalter eine Quote erhalten. Das amtswegige Lösungsverfahren sei im Gange.

Die Summe aller im Konkurs angemeldeten und zu beachtenden Forderungen würde die behauptete Forderung der Abgabenbehörde um ein Vielfaches übersteigen, würden doch allein die Forderungen der Wiener Gebietskrankenkasse mehr als € 2,4 Mio. betragen.

Trotz allem lägen die Voraussetzungen für einen Haftungsbescheid nicht vor.

Den Bw. treffe weder am Entstehen der Abgabenschuld noch am Entstehen der Insolvenz irgendein Verschulden und es sei auch kein Verfahren wegen fahrlässiger Krida erfolgt.

Voraussetzung für einen Haftungsbescheid sei nach BAO und nach §1298 ABGB ein Verschulden. Ein solches liege nicht vor.

Alle Gläubiger seien gleich (schlecht) behandelt und die Abgabensforderungen in keiner Weise schlechter als andere Forderungen bzw. Forderungsberechtigte gestellt worden.

Bei der insolvent gewordenen Abgabenschuldnerin sei der namentlich genannte Buchhaltungsleiter für die Bedienung der Abgabensforderungen zuständig gewesen, der mit der Abgabensbehörde eine Zahlungsvereinbarung getroffen habe, die bis zur Zahlungseinstellung infolge Kreditfälligestellung durch die Bank genauestens erfüllt und eingehalten worden sei.

Die Zahlungen der späteren Gemeinschuldnerin seien erst eingestellt worden, als die Bank die Liquidität beendet und die Überweisungsaufträge nicht mehr ausgeführt habe (im Retrospekt zu Recht, sei doch die Gemeinschuldnerin und deren KG objektiv überschuldet, da die allseits bekannte Qualität der Produkte der Firma mit deren hohen Personalkosten in der Relation zu den Supermärkten, die Fleisch und Fleischprodukte als Fangprodukte billig verschleudern würden, die Insolvenz verursacht habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2005 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und schränkte die Haftung in Höhe von bisher € 192.400,45 auf € 186.540,89 ein.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin am 9. März 2005 nach Verteilung gemäß § 139 KO aufgehoben worden sei.

Die Firma gelte als aufgelöst, Einbringungsmaßnahmen seien nach der Auflösung nicht mehr möglich, sodass nach Erledigung des Vorhalteverfahrens am 6. Juni 2005 die Ausfallhaftung gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO sowie mit § 224 BAO gegen den Bw. geltend gemacht worden.

Der Bw. sei vom 18. September 1997 bis zur Eröffnung des Konkurses unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der A-GmbH und damit verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Im Zuge des Vorhaltes vom 29. März 2005 sei der Bw. aufgefordert worden, Stellung zu nehmen und den Nachweis zu erbringen, in welcher Höhe die Löhne zum Zeitpunkt des Konkurses unbezahlt aushaften würden, da in der dem Finanzamt zur Verfügung gestellten Konkursanmeldung keine laufenden Löhne als Gläubigerforderungen aufgeschienen seien.

In diesem Zusammenhang werde darauf hingewiesen, dass hinsichtlich der Heranziehung der Haftung für die ausstehende Lohnsteuer lt. ständiger Rechtsprechung gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 bzw. 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe.

Es wäre Pflicht gewesen, für eine zeitgerechte Lohnabfuhr Sorge zu tragen, was der Bw. jedoch unterlassen hätte. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel nicht ausreichen würden, verpflichtet sei, die Lohnsteuer vom tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Betreffend die Zahlungserleichterungen sei zu bemerken, dass mit Ansuchen vom 15.11.1999, 15.12.1999, 18.02.2000, 17.03.2000, 3.05.2000, 19.05.2000, 20.06.2000 und 21.07.2000 jeweils Ansuchen um Zahlungserleichterung eingebracht worden seien, die jedoch allesamt abgewiesen worden seien. Eine Zahlungserleichterung habe für die im Haftungszeitraum angefallenen Automatikabgaben zu keiner Zeit bestanden.

Der Berufung werde dahingehend stattgegeben, dass die Haftungsschuld um die bezahlte Quote im Konkurs in Höhe von 3,0455% auf € 186.540,89 vermindert werde.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass es richtig sei, dass am 9. März 2005 der Konkurs über das Vermögen der GmbH nach Verteilung der Masse und der geringfügigen Quote von 3,0455% aufgehoben worden sei. Diese Quote habe die Haftungsgrundlage reduziert.

Die Primärschuldnerin sei die GeschäftsführungsgmbH, sohin die Komplementärin der Firma A. nunmehr GmbH & CoKG und damit alleinhaftende Gesellschafterin einer Kommanditgesellschaft gewesen.

Die Produkte seien qualitativ hochwertig gewesen, hätten jedoch hohe Personalkosten verursacht. Der Bw. habe sich vergeblich um einen Gesellschafter zur Erzielung eines Personalabbaues bemüht.

Bei der Firma habe naturgemäß eine gewerkschaftlich voll durchkonstruierte Dienstnehmerorganisation bestanden. Die den Dienstnehmern zustehenden Ansprüche, die durch den IESG-Fonds gesichert gewesen seien, seien von der zuständigen Gewerkschaft über die KG - schon aus Kostenersparnisgründen keine Doppelanmeldungen bei GmbH und KG - abgewickelt worden, wobei für sämtliche bezahlte Löhne und Gehälter sowohl bei der GmbH als auch bei der KG die bezugsbedingten Abgaben wie Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag abgeführt worden seien.

Die vom Finanzamt etwa bewilligten Zahlungserleichterungen mögen die KG oder die GmbH betroffen haben, jedoch seien keinerlei Löhne und Gehälter und zwar weder bei der GmbH noch bei der KG ausbezahlt oder akontiert worden, ohne dass die dazugehörigen Automatikabgaben abgeführt worden wären.

Das Anmeldeverzeichnis der GmbH und die Konkursanmeldung der GmbH hätten angesichts des IESG-Fonds und angesichts der ständigen Praxis der Gewerkschaften und des Arbeitsamtes/IESG-Fonds bei der Komplementärgesellschaft naturgemäß keine Dienstnehmerforderungen enthalten, weshalb weder dem Anmeldeverzeichnis der GmbH noch der Konkursöffnung in diesem Zusammenhang irgend eine Bedeutung zukommen könne.

Den Bw. treffe daher an den Insolvenzen der genannten Firmen kein Verschulden, weshalb jede Voraussetzung für einen Haftungsbescheid fehle.

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.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. März 2005 wurde der über das Vermögen der A-GmbH eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Quote betrug 3,0455%.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind daher bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Unbestritten ist, dass der Bw. vom 18. September 1997 bis zur Konkurseröffnung (28. Februar 2001) alleiniger Geschäftsführer der genannten GmbH war und somit zu jenem Personenkreis zählt, der gemäß § 80 BAO zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Bezüglich der Haftungsfrage nach § 9 BAO ist es nicht entscheidungswesentlich, ob den Geschäftsführer an der Zahlungsunfähigkeit ein Verschulden trifft (VwGH 30.5.1989, 89/14/0043). Auch der Umstand, dass gegen den Geschäftsführer kein Verfahren wegen fahrlässiger Krida erfolgte, entbindet den Abgabepflichtigen nicht von der Verpflichtung, im Haftungsverfahren die Gründe aufzuzeigen, die ihn ohne sein Verschulden an der rechtzeitigen Abgabentrichtung hinderten, zumal es keine Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme bildet, ob in einem förmlichen Strafverfahren ein Schuldspruch erfolgt oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Die Bevorzugung eines einzelnen oder einiger Gläubiger stellt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.

Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer geht über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer -

ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger - zur Gänze zu entrichten ist (VwGH 25.1.2000, 96/15/0080; 30.10.2001, 2001/14/0087).

Bezüglich der Lohnsteuer besteht daher eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz.

Hinsichtlich der Lohnabgaben für den Zeitraum 1988 bis Jänner 2001 fand eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Der aufgrund dieser Lohnsteuerprüfung ergangene Bescheid führte hinsichtlich der Lohnsteuer zu einer Gutschrift in Höhe von € 2.011,73 (S 27.682,00) und hinsichtlich der Dienstgeberbeiträge und Dienstgeberzuschläge zu Nachforderungen in Höhe von € 6.285,98 (S 86.497,00) und € 574,19 (S 7.901,00).

Daraus folgt, dass von der GmbH insgesamt ein höherer Lohnsteuerbetrag gemeldet wurde, als tatsächlich geschuldet wurde. Obwohl die Gutschrift aufgrund der Bestimmungen der BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen war, reduziert sie insoweit den Haftungsbetrag, da der Bw. nur für jene Lohnsteuerbeträge zur Haftung herangezogen werden kann, die tatsächlich zu entrichten gewesen wären.

Nachdem die Abgabenbehörde im Haftungsverfahren an die Abgabenbescheide gebunden ist und sich in der Entscheidung über die Haftung grundsätzlich an diese und somit auch an die Feststellungen der Lohnsteuerprüfung zu halten hat, ist die Frage, in welcher Höhe die Löhne tatsächlich ausbezahlt wurden, in diesem Haftungsverfahren nicht entscheidungsrelevant.

Die Behauptung, dass keinerlei Löhne ausbezahlt worden seien, ohne dass die dazugehörigen Automatikabgaben entrichtet worden seien, kann anhand des Abgabekontos nicht nachvollzogen werden. Allerdings sind Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftungspflichtigen und der Abgabenbehörde darüber, ob eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, nicht im Haftungsverfahren, sondern im Verfahren auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO zu klären.

Aus den vorgelegten Akten ergibt sich allerdings, dass die GmbH mit Eingaben vom 15.5.2000, 15.6.2000, 17.7.2000, Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht hat, die auch das Begehren auf Stundung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 4/00, 5/00 und 6/00 enthielten. Abgesehen davon, dass diese Ansuchen, wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt hat, ebenso wie die weiteren Zahlungserleichterungsansuchen abgewiesen wurden, ergibt sich daraus, dass die Behauptung, dass keinerlei Löhne ausbezahlt worden seien, ohne dass die dazugehörigen Automatikabgaben entrichtet worden seien, nicht den Tatsachen entspricht.

Aus dem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 17. August 2000 geht hervor, dass mit der GmbH eine formlose Zahlungsvereinbarung mit folgendem Inhalt abgeschlossen wurde:

"Die U/6 und die lohnabhängigen Abgaben werden bis längstens 18.8.2000 nachbezahlt. Ab 25.8.2000 werden Wochenraten a S 250.000,00, in der Woche jeweils nach dem Ersten des Monats S 500.000,00 bar bezahlt, sodass monatlich neben der Automatik mindestens S 1,250 Mio. auf den Rückstand entrichtet werden".

Bereits aus dem Umstand, dass der gegenständliche Haftungsbescheid auch die Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge 7/00, 9/00 und 10/00 enthält, ergibt sich, dass die Vereinbarung nicht eingehalten wurde. Abgesehen davon lässt sich aus dieser Vereinbarung auch nicht ableiten, weshalb die vor dem 17. August 2000 fällig gewordenen Abgaben nicht zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet wurden.

Nachdem im Hinblick auf die Feststellungen der Lohnsteuerprüfung davon auszugehen ist, dass die Löhne ausbezahlt wurden, haftet der Bw. im Hinblick auf die Ausführungen für die Lohnsteuer.

Aus dem Umstand, dass die Löhne bis zur Konkurseröffnung ausbezahlt wurden, ergibt sich weiters, dass die andrängenden Gläubiger nicht gleichmäßig befriedigt wurden. Vielmehr hat der Bw. die Forderungen der Arbeitnehmer bevorzugt befriedigt und damit den Grundsatz der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger, darunter des Bundes als Abgabengläubiger schuldhaft verletzt (VwGH vom 25.2.2003, 97/14/0164).

Der Bw. haftet daher auch für die im Haftungsbescheid angeführten Dienstgeberbeiträge.

Vom geltend gemachten Haftungsbetrag in Höhe von € 192.400,45 war daher die Gutschrift betreffend Lohnsteuer in Höhe von € 2.011,73 in Abzug zu bringen. Der verbleibende Betrag in Höhe von € 190.388,72 vermindert sich um die Konkursquote, somit um 3,0455% auf € 184.590,44.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Jänner 2006