



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, vertreten durch Haslinger Nagele & Partner Rechtsanwälte GmbH, 4020 Linz, Roseggerstraße 58, vom 25. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 18. Juni 2008 zu StNr. 000/0000 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Firma F GmbH i.L. entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	1.069,65
Dienstgeberbeitrag (DB)	2004	17.01.2005	96,27
Zuschlag zum DB	2004	17.01.2005	8,13
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	2.139,30
Dienstgeberbeitrag (DB)	2005	16.01.2006	192,54
Zuschlag zum DB	2005	16.01.2006	15,40
Lohnsteuer	03/2006	18.04.2006	534,83
Dienstgeberbeitrag (DB)	03/2006	18.04.2006	48,13
Zuschlag zum DB	03/2006	18.04.2006	3,85
Summe			4.108,10

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 20.1.2004 wurde die primärschuldnerische Gesellschaft gegründet, deren Geschäftsführer der Berufungswerber war, und über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 16.5.2006 das Konkursverfahren eröffnet worden war. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs am 31.1.2007 aufgehoben.

In einem Vorhalt vom 7.2.2007 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass nach Abschluss des Insolvenzverfahrens noch folgende Abgabenschuldigkeiten offen seien, die vor Konkursöffnung fällig gewesen wären, und deren Entrichtung dem Berufungswerber als Geschäftsführer der Gesellschaft oblegen wäre:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	03/06	15.05.2006	181,50
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	1.069,65
Dienstgeberbeitrag (DB)	2004	17.01.2005	96,27
Zuschlag zum DB	2004	17.01.2005	8,13
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	2.139,30
Dienstgeberbeitrag (DB)	2005	16.01.2006	192,54
Zuschlag zum DB	2005	16.01.2006	15,40
Lohnsteuer	03/06	18.04.2006	534,83
Dienstgeberbeitrag (DB)	03/06	18.04.2006	48,13
Zuschlag zum DB	03/06	18.04.2006	3,85
Lohnsteuer	04/06	15.05.2006	2.349,44
Dienstgeberbeitrag (DB)	04/06	15.05.2006	1.027,13
Zuschlag zum DB	04/06	15.05.2006	82,17
Säumniszuschlag 1	2006	17.08.2006	61,55
Summe			7.809,89

Diese Abgaben wären bei der Gesellschaft nicht mehr einbringlich. Der Berufungswerber 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. Schließlich wurde der Berufungswerber noch um Darstellung seiner aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse ersucht.

In einer Stellungnahme vom 2.3.2007 wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Lohnabgaben 04/2006 am 15.5.2006 fällig geworden wären. Nachdem der Konkurs für das Unternehmen am 16.5.2006 eröffnet worden wäre, sei nachvollziehbar, dass zu diesem Zeitpunkt eine Entrichtung dieser Abgaben mangels freier Liquidität auf den Bankkonten nicht mehr möglich gewesen sei. Das Unternehmen sei auch nicht in der Lage gewesen, die Gehälter für den Zeitraum April 2006 auszubezahlen. Hinsichtlich der Lohnabgaben 03/2006 handle es sich offensichtlich um Restbeträge, die nicht mehr zur Entrichtung gekommen seien. Die Ursache dafür liege in der laufenden Einschränkung der Liquidität durch die finanzierenden Banken im Frühjahr 2006. Seitens des Unternehmens seien alle Anstrengungen unternommen worden, die Verpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde zu erfüllen, allerdings sei festzuhalten, dass Überweisungen seitens der Bank nur nach deren Gutdünken durchgeführt worden seien. Das Unternehmen habe die Überweisungsaufträge an

das finanzierte Bankinstitut weitergegeben, dieses habe dann entschieden, welche Überweisungen tatsächlich durchgeführt würden. Dem Berufungswerber könne also in diesem Fall keinerlei Vorwurf gemacht werden. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 03/2006 (Fälligkeit 15.5.2006) werde auf die Ausführungen zur Lohnsteuer 04/2006 verwiesen. Die Lohnabgaben 2004 und 2005 hätten sich erst aus einer im Zuge des Konkurses durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung ergeben, und wären zuvor nicht bekannt gewesen. Schließlich wurde noch darauf hingewiesen, dass der im Vorhalt erwähnte Fragebogen zur Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse dem Berufungswerber nicht übersendet worden sei.

Mit Haftungsbescheid vom 18.6.2008 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für die im Vorhalt angeführten Abgaben im Ausmaß von 7.809,89 € in Anspruch. In der Bescheidbegründung wurde auf das bereits abgeschlossene Konkursverfahren verwiesen. Da die Gesellschaft bis zur Konkurseröffnung operativ tätig gewesen sei, wäre davon auszugehen, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden wären. Das Fehlen ausreichender Mittel bzw. die Gläubigergleichbehandlung seien in der Stellungnahme zum Vorhalt nicht entsprechend dargestellt und nachgewiesen worden. Die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern seien vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Die Bezüge wären laut Prüfungsfeststellungen noch bis einschließlich März 2006 ausbezahlt worden. Da letztlich der Geschäftsführer und nicht die Bank für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich sei, könne ihn der Hinweis darauf, dass von Seiten der Bank entschieden worden sei, welche Überweisungen durchgeführt werden, nicht entschuldigen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Weiters könne aufgrund der Vermögensverhältnisse des Berufungswerbers, der Eigentümer mehrerer Liegenschaften sei, davon ausgegangen werden, dass die Abgaben bei ihm einbringlich sein werden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 25.7.2008 Berufung erhoben. Zu den am 15.5.2006 fällig gewesenen Selbstbemessungsabgaben wurde darauf hingewiesen, dass an diesem Tag der Konkursantrag eingebracht worden sei. Einen Tag später sei das Konkursverfahren eröffnet worden. Obwohl entsprechende Überweisungsbelege an die Bank weitergeleitet worden wären, habe diese am 15.5.2006 keine Überweisungen mehr durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt wären überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet worden, es liege daher keine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes vor. Es entspreche auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass einen Tag vor Konkurseröffnung erhebliche Liquiditätsengpässe bestünden, sodass die Bank keine Überweisungen mehr durchführe. Die finanziell missliche Lage der Gesellschaft zeige sich auch an den angemeldeten Konkursforderungen bzw. dem zum 15.5.2005 erstellten Vermögensstatus (entsprechende Ablichtungen wurden

angeschlossen). Zu den am 18.4.2006 fällig gewesenen Lohnabgaben wurde ausgeführt, dass die Überweisung der Löhne bis einschließlich März 2006 vollständig von der Bank durchgeführt worden sei. Ende März habe daher für den Berufungswerber kein Anlass bestanden daran zu zweifeln, dass auch die Lohnabgaben 03/2006 bezahlt würden. Er sei daher berechtigterweise davon ausgegangen, dass zum Fälligkeitstag 18.4.2006 die Lohnabgaben bezahlt würden. Er habe entsprechende Zahlungsanweisungen an die Bank erteilt. Erstmals habe die Bank am 18.4.2006 wegen Liquiditätsengpässen die Überweisungsaufträge nicht durchgeführt. Davon wären auch die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 03/2006 betroffen gewesen. Von diesem Umstand habe er aber nicht sofort, sondern erst zu einem späteren, ihm heute nicht mehr näher bekannten Zeitpunkt Kenntnis erlangt. Dies deshalb, weil die Nichtentrichtung nur anhand der Kontoauszüge feststellbar gewesen wäre und es nicht zu seinen Aufgaben als Geschäftsführer gehöre, wöchentlich Kontoauszüge durchzusehen. Ab dem Zeitpunkt der Kenntnis von der Nichtdurchführung von Überweisungsaufträgen seien keine Altschulden mehr beglichen worden. Eine schuldhafte Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes liege somit nicht vor. Wäre ihm zum Zeitpunkt der Bezahlung der Löhne und Gehälter für 03/2006 bekannt gewesen, dass die darauf entfallenden Lohnabgaben nicht bezahlt werden können, hätte er veranlasst, dass nur eine aliquote Bezahlung der Löhne und Gehälter erfolge. Die Nichtentrichtung der Lohnabgaben 03/2006 sei ihm auch deshalb nicht vorwerfbar, da ihm zum Zeitpunkt der Erteilung der Zahlungsanweisungen (inklusive der fälligen Abgabenverbindlichkeiten) nicht bekannt gewesen wäre, dass die Bank keine Überweisungen mehr durchführen würde. Er habe auf die tatsächliche Durchführung der Überweisungen durch die Bank weder eine rechtliche noch eine faktische Einflussmöglichkeit gehabt. Es sei somit allein im Ermessen der Bank gestanden, welche Überweisungen durchgeführt werden. Bei den im Haftungsbescheid angeführten Lohnabgaben 2004 und 2005 handle es sich um nachberechnete Abgaben infolge Nichtbesteuerung eines Sachbezuges (Privatnutzung eines Firmen-Pkw). Die Nachversteuerung dieses Sachbezuges und somit das Bestehen dieser Abgaben habe sich erst während einer im Zuge des Konkursverfahrens durchgeföhrten Abgabenprüfung herausgestellt. Für die Entrichtung dieser Abgaben habe er somit keine Vorsorge treffen können, da ihm das Bestehen dieser Abgaben nicht bekannt gewesen sei. Zum Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben wäre eine Entrichtung derselben aufgrund des Konkurses nicht mehr möglich gewesen. Ein Verschulden seinerseits an der Nichtbesteuerung des Sachbezuges liege nicht vor, da er sich in Angelegenheiten der Lohnverrechnung und steuerlichen Angelegenheiten einer fachmännischen Finanzbuchhaltung sowie Steuerberatung bedient habe und er selbst mit diesen Fragen nicht befasst gewesen wäre. Zum Beweis dafür wurden Ablichtungen von Honorarnoten der steuerlichen Vertreterin vorgelegt. Er sei daher aufgrund professioneller Beratung

berechtigterweise davon ausgegangen, dass die steuerliche Behandlung von Sachbezügen korrekt durchgeführt worden sei, sodass ihn an der Nichtentrichtung dieser Abgaben kein Verschulden treffe.

In einem Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 20.11.2008 wurde der Berufungswerber eine Ablichtung des Lohnsteuerprüfberichtes vom 22.6.2006 übermittelt, und um Stellungnahme zu folgenden Punkten ersucht:

"1) Zu den Nachforderungen an Lohnabgaben 2004 und 2005 sowie 03/2006 (Sachbezug für Privatnutzung eines Firmen-Pkw) wird um Bekanntgabe ersucht, wer die in der Berufung erwähnte "fachmännische Finanzbuchhaltung" vorgenommen, also für die Lohnverrechnung zuständig war. Den in Ablichtung angeschlossenen Honorarnoten der KPMG ist nicht zu entnehmen, dass diese für die Lohnverrechnung verantwortlich gewesen wäre.

2) Nach den Prüfungsfeststellungen haben Sie selbst den Firmen-Pkw privat benutzt. Es stellt unternehmerisches Allgemeinwissen dar, dass für die private Kfz-Nutzung ein Sachbezug anzusetzen ist. Bei allfälligen Zweifeln über die steuerrechtlichen Folgen einer solchen Nutzung wären fachkundige Auskünfte einzuholen gewesen. Unkenntnis allein vermag den Vertreter iSd § 9 BAO nicht zu entschuldigen. Wer trotz Rechtsunkenntnis Erkundigungen unterlässt, handelt zumindest fahrlässig.

Auch die Betrauung eines Steuerberaters oder einer sonstigen fachkundigen Person mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten allein entschuldigt den Vertreter iSd § 9 BAO nicht, wenn er seinen zumutbaren Informationspflichten und/oder Überwachungspflichten nicht nachkommt. In einem solchen Fall wäre es daher Sache des Vertreters darzutun, dass er alles ihm Zumutbare getan hat, um etwaige Versäumnisse des Steuerberaters bzw. des Lohnverrechners bei der Wahrnehmung der Erklärungspflichten im Zusammenhang mit den Lohnabgaben und bei der Abgabenentrichtung festzustellen und die Rückstände unverzüglich zu begleichen."

In einer dazu abgegebenen Stellungnahme vom 23.12.2008 wurden die Haftung für jene Lohnabgaben, die auf den Sachbezug aus der privaten Kfz-Nutzung entfallen, anerkannt und beantragt, die Haftungsinanspruchnahme auf diese Abgaben in Höhe von 4.108,10 € einzuschränken. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 03/2006 und der Lohnabgaben 04/2006 wurde zusammengefasst darauf hingewiesen, dass diese erst am 15.5.2006 (Tag der Konkursantragstellung) fällig gewesen wären. Zu diesem Zeitpunkt habe die Gesellschaft über keine liquiden Mittel mehr verfügt. Im Haftungsbescheid selbst werde festgehalten, dass die Löhne für April 2006 bereits nicht mehr bezahlt worden wären. Der Vorwurf der Gläubigerungleichbehandlung könne hier nicht Platz greifen.

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 eingebbracht 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 alleiniger Geschäftsführer der primärschuldnerischen Gesellschaft und daher als deren Vertreter zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben verantwortlich.

Die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft steht im Hinblick auf das nach Schlussverteilung aufgehobene Konkursverfahren fest.

Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben für 2004, 2005 und auch 03/2006 resultieren aus der im Zuge des Konkursverfahrens durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung, bei der ein Sachbezug des Berufungswerbers aus der privaten Nutzung eines firmeneigenen Kraftfahrzeuges festgestellt wurde (Tz. 2 des Prüfberichtes). Die Lohnabgaben für die laufenden Löhne und Gehälter betreffend den Zeitraum März 2006 waren dem Finanzamt termingerecht bekannt gegeben und auch vollständig entrichtet worden.

Die Gründe für das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Hinblick auf die aufgrund der Lohnsteuerprüfung nachgeforderten Abgaben wurden bereits im oben wiedergegebenen Vorhalt näher dargestellt. Auf die dortigen Ausführungen wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen. Der Berufungswerber hat die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit für die Nichtentrichtung dieser Abgaben in seiner Stellungnahme vom 23.12.2008 ausdrücklich anerkannt. Hinsichtlich dieser Abgaben erfolgte daher die Haftungsinanspruchnahme zu Recht.

Zu den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 04/2006 hat bereits das Finanzamt in der Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides zutreffend festgehalten, dass nach den Prüferfeststellungen vom Unternehmen die Löhne bis einschließlich März 2006 ausbezahlt worden wären. Im bereits erwähnten Prüfbericht wurde unter einer offenkundig irrtümlich als weiteren "Tz 2" bezeichneten Textziffer festgehalten, dass die Bezüge ab April 2006 bis zur Konkursöffnung nicht mehr zur Auszahlung gelangt seien. Die gesamte Lohn- und Gehalts-

verrechnung sei vom Unternehmen aber auch noch für April 2006 erstellt worden. Für die Berechnung der auf die IAG-Bezüge entfallenden Abgaben für April 2006 seien die Lohnsteuerbemessungsgrundlagen laut Lohnverrechnung herangezogen worden.

Erfolgten für den Zeitraum 04/2006 tatsächlich keine Lohnzahlungen mehr, bestand auch keine Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr von Lohnabgaben, sodass den Berufungswerber hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 04/2006 keine schuldhafte Pflichtverletzung trifft (vgl. UFS 9.10.2007, RV/0063-L/07). In einem solchen Fall entsteht schon mangels Verwirklichung des Tatbestandes, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, kein Abgabenanspruch im Sinne des § 4 BAO, der Grundlage für einen Abgabenzahlungsanspruch sein könnte, dessen Verletzung allenfalls haftungsrechtliche Folgen nach ziehen würde.

Der haftungsgegenständliche Säumniszuschlag war erst am 17.8.2006 und damit nach Konkursöffnung zur Zahlung fällig. Den Berufungswerber trifft daher auch hinsichtlich dieser Abgabe keine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Zahlungspflicht, die er nur bis zur Konkursöffnung wahrnehmen kann und muss.

Schließlich war aus der Haftungsinanspruchnahme noch die am Tag der Konkursantragstellung fällig gewesene Umsatzsteuer 03/2006 in Höhe von 181,50 € auszuscheiden. Die Verantwortung des Berufungswerbers, dass die Bank am Tag der Stellung des Konkursantrages keine Überweisungen mehr durchführte, ist glaubwürdig und entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung. Da zu diesem Fälligkeitszeitpunkt somit überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet wurden, kann dem Berufungswerber in diesem Zusammenhang auch keine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes vorgeworfen werden.

Zusammenfassend lag daher nur hinsichtlich der Lohnabgaben aus dem PKW-Sachbezug eine schuldhafte Pflichtverletzung vor, die auch ursächlich für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war. Die Haftungsinanspruchnahme war somit auf diese Abgaben einzuschränken.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dieser öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden. Solche Gründe wurden nicht vorgetragen, insbesondere wurde die vom Finanzamt im Haftungsbescheid festgestellte Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Berufungswerber nicht in Abrede gestellt, sodass die Haftungsinanspruchnahme zweckmäßig war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. Jänner 2009