



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 15. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes W. vom 17. November 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf den Betrag von € 267.164,43 statt bisher € 281.553,96 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. November 2003 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der W-GmbH in Höhe von € 281.553,96 zur Haftung herangezogen.

Diese Abgabenschuldigkeiten stellen sich wie folgt dar:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
EG	2001	22.10.2001	1.120,29
EG	2001	22.10.2001	23,91
KU	07-09/01	15.11.2001	247,31
U	9/01	15.11.2001	14.493,14
L	10/01	15.11.2001	4.392,35
DB	10/01	15.11.2001	1.375,48
DZ	10/01	15.11.2001	155,88

SZ1	2001	15.11.2001	19,19
SZ1	2001	15.11.2001	289,89
SZ1	2001	15.11.2001	87,86
SZ1	2001	15.11.2001	27,54
L	2000	15.01.2001	3.123,84
DB	2000	15.01.2001	413,51
DZ	2001	15.01.2001	48,69
L	01-08/01	17.09.2001	24.177,89
DB	01-08/01	17.09.2001	4.520,47
DZ	01-08/01	17.09.2001	527,46
SZ1	2001	17.09.2001	483,57
SZ1	2001	17.09.2001	90,41
U	10/01	17.12.2001	16.985,39
L	11/01	17.12.2001	3.585,10
DB	11/01	17.12.2001	1.765,30
DZ	11/01	17.12.2001	200,07
SZ1	2001	17.12.2001	339,71
SZ1	2001	17.12.2001	71,70
U	2000	15.12.2001	1.187,91
K	01-03/02	15.02.2002	3.004,00
U	12/01	15.02.2002	3.705,01
L	01/02	15.02.2002	1.422,08
DB	01/02	15.02.2002	728,32
DZ	01/02	15.02.2002	76,07
KU	10-12/01	15.02.2002	110,83
EG	2002	19.02.2002	1.414,93
EG	2002	19.02.2002	0,51
U	01/02	15.03.2002	13.081,77
L	02/02	15.03.2002	1.683,88
DB	02/02	15.03.2002	771,93
DZ	02/02	15.03.2002	80,62
EG	2002	09.04.2002	111,67
EG	2002	09.04.2002	0,51

L	03/02	15.04.2002	2.630,21
DB	03/02	15.04.2002	924,25
DZ	03/02	15.04.2002	96,53
SZ1	2002	18.04.2002	60,08
SZ1	2002	18.04.2002	90,42
K	04-06/02	15.05.2002	3.004,00
U	03/02	15.05.2002	9.105,64
I	04/02	15.05.2002	2.944,31
DB	04/02	15.05.2002	1.006,72
DZ	04/02	15.05.2002	105,15
SZ1	2002	16.05.2002	261,64
EG	2002	21.05.2002	159,92
EG	2002	21.05.2002	0,51
L	05/02	17.06.2002	2,489,41
DB	05/02	17.06.2002	951,27
DZ	05/02	17.06.2002	99,36
U	04/02	17.06.2002	22.837,88
U	2000	15.02.2001	2.906,91
KA	01-12/00	27.05.2002	5.813,25
L	06/02	15.07.2002	2.791,86
DB	06/02	15.07.2002	1.618,98
DZ	06/02	15.07.2002	169,09
U	05/02	15.07.2002	22.833,57
SZ1	2002	17.07.2002	52,60
SZ1	2002	17.07.2002	60,08
SZ1	2002	17.07.2002	182,11
SZ1	2002	17.07.2002	58,89
SZ1	2002	17.07.2002	116,26
SZ2	2002	16.08.2002	130,82
K	07-09/02	16.08.2002	4.066,00
L	07/02	16.08.2002	3.115,16
DB	07/02	16.08.2002	1.169,12
DZ	07/02	16.08.2002	122,11

L	08/02	16.09.2002	2.748,89
DB	08/02	16.09.2002	982,12
DZ	08/02	16.09.2002	102,58
U	07/02	16.09.2002	2.648,20
SZ1	2002	19.09.2002	55,84
Z	04/02	20.09.2002	1.827,03
Z	05/02	20.09.2002	1.141,68
L	09/09	15.10.2002	3.004,17
DB	09/02	15.10.2002	1.035,74
DZ	09/02	15.10.2002	108,18
K	10-12/02	15.11.2002	3.358,61
KU	07-09/02	15.11.2002	101,16
U	09/02	15.11.2002	2.467,01
L	10/02	15.11.2002	3.331,61
DB	10/02	15.11.2002	1.087,21
DZ	10/02	15.11.2002	113,55
SZ3	2002	18.11.2002	130,82
SZ2	2002	18.11.2002	91,06
SZ1	2002	18.11.2002	456,76
SZ1	2002	18.11.2002	456,67
SZ1	2002	18.11.2002	81,32
SZ1	2002	18.11.2002	62,30
SZ1	2002	18.11.2002	54,98
SZ1	2002	18.11.2002	52,96
US	2002	16.12.2002	8.783,80
L	11/02	16.12.2002	3.814,31
DB	11/02	16.12.2002	1.797,49
DZ	11/02	16.12.2002	187,74
SZ2	2002	18.12.2002	228,38
SZ2	2002	18.12.2002	228,34
SZ1	2002	18.12.2002	60,08
L	12/02	15.01.2003	2.121,19
DB	12/02	15.01.2003	870,04

DZ	12/02	15.01.2003	90,87
SZ3	2002	16.01.2003	91,06
SZ1	2002	16.01.2003	67,17
SZ1	2002	16.01.2003	66,63
K	01-03/03	17.12.2003	437,00
L	01/03	17.02.2003	2.844,42
DB	01/03	17.02.2003	983,40
DZ	01/03	17.02.2003	96,15
SZ3	2002	20.02.2003	228,38
SZ1	2002	20.02.2003	76,29
SZ3	2002	17.03.2003	228,34
L	02/03	17.03.2003	2.718,92
DB	02/03	17.03.2003	978,93
DZ	02/03	17.03.2003	95,72
K	04-06/03	15.05.2003	437,00
L	04/03	15.05.2003	3.970,77
DB	04/03	15.05.2003	1.183,79
DZ	04/03	15.05.2003	115,75
SZ1	2003	16.05.2003	56,89
SZ1	2003	16.05.2003	54,38
EG	2003	19.05.2003	2.624,77
EG	2003	19.05.2003	5,60
L	05/03	16.06.2003	3.668,58
DB	05/03	16.06.2003	1.158,53
DZ	05/03	16.06.2003	113,28
L	06/03	15.07.2003	3.312,92
DB	06/03	15.07.2003	1.866,27
DZ	06/03	15.07.2003	182,48
SZ1	2003	18.07.2003	79,42
SZ1	2003	18.08.2003	73,37
KU	04-06/03	18.08.2003	98,59
K	07-09/03	18.08.2003	437,00
L	07/03	18.08.2003	9.422,95

DB	07/03	18.08.2003	1.750,54
DZ	07/03	18.08.2003	171,16
SZ1	2003	19.09.2003	66,26
SZ1	2003	16.10.2003	188,46

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Bw. als Geschäftsführer dafür zu sorgen habe, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwalte, entrichtet würden. Da der Bw. dies unterlassen habe und der Rückstand infolge schuldhafter Verletzung dieser Pflicht nicht eingebracht werden könne, sei die Haftung auszusprechen gewesen.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er durch aushaftende Zahlungen von Kunden, für die Arbeit verrichtet worden sei, nicht in der Lage gewesen sei, die vom Finanzamt geforderten Beträge zu entrichten. Daraus habe der Bw. auch die Konsequenzen gezogen.

Im Vorhalt vom 22. Jänner 2004 führte das Finanzamt aus:

"Grundsätzlich ist es Ihre Aufgabe, die Geschäftstätigkeit der von Ihnen vertretenen Gesellschaft derart zu gestalten, dass sie ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommen kann. Es stand auch in Ihrem Ermessen, welche Geschäftsverbindungen zu welchen Konditionen Sie mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes aufgenommen haben und letztlich, dass Sie auch dafür Sorge tragen, dass offene Forderungen an Kunden auch hereingebracht werden.

Da in letzter Zeit alle Verhandlungen und Einbringungsversuche bei der Gesellschaft von Erfolglosigkeit gekennzeichnet waren und auch das Gericht einen Konkursantrag mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen hat, geht das Finanzamt von der Uneinbringlichkeit der Forderungen der Gesellschaft gegen die in den überreichten Rechnungen ausgewiesenen Kunden aus.

Das Finanzamt X. beabsichtigt auf Grund dieser Tatsachen Ihre Berufung als unbegründet abzuweisen.

Sollten Ihnen Umstände bekannt sein, die für die Einbringlichkeit von Forderungen der Gesellschaft sprechen, werden Sie eingeladen, diese Umstände, die noch offenen Beträge (zu den vorgelegten Rechnungen) und die Gründe, warum die Kunden ihre Zahlung verweigern, bekannt zu geben.

In Ihrer Berufungsschrift führen Sie an, dass Sie aus dem Verhalten (Säumigkeit) der Kunden Konsequenzen gezogen haben. Worin bestanden diese?

Zur Beantwortung der obigen Fragen und der Mitteilung (eventueller) gegen eine Haftungsinanspruchnahme sprechender Umstände wird Ihnen eine Frist bis zum 15. Feb. 2004 eingeräumt."

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

In der abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2004 führte das Finanzamt aus, dass es Aufgabe des Geschäftsführers einer GmbH sei, die Geschäftstätigkeit derart zu gestalten, dass den abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen werde. Unter Anderem stehe es in dessen Ermessen, welche Geschäftsverbindungen zu welchen Konditionen mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes aufgenommen würden. Auch habe er dafür Sorge zu tragen, dass offene Kundenforderungen hereingebracht würden.

Im gegenständlichen Fall könne der Abgabenrückstand bei der GmbH nicht eingebracht werden. Die Haftung sei daher auf Grund der dargestellten Gründe auszusprechen gewesen, zumal auch keine neuen Tatsachen (keine Antwort auf das Schreiben vom 22. Jänner 2004) vorgelegt worden seien.

Dagegen beantragte der Bw. ohne weitere Begründung die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 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 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. 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 objektive Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Y. vom 3. September 2003 wurde der Konkursantrag mangels Vermögen abgewiesen und die Gesellschaft gemäß § 39 FBG aufgelöst.

Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31.3.2004, 2003/13/0153, erlaubt allein die Abweisung eines Konkursantrages über das Vermögen des Hauptschuldners mangels kostendeckenden Vermögens und die Aufhebung des Konkurses aus diesem Grund schon vorweg eine Feststellung der Uneinbringlichkeit der einem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgaben beim Hauptschuldner.

Daher ist von einer Uneinbringlichkeit der Forderungen der Gesellschaft gegen die in den vorgelegten Rechnungen ausgewiesenen Kunden auszugehen. Ergänzend dazu ist auch darauf hinzuweisen, dass der diesbezügliche Vorhalt des Finanzamtes vom 22. Jänner 2004 (siehe Sachverhalt) nicht beantwortet wurde, so dass auch aus diesem Grunde auch ohne Konkursabweisung mangels Vermögen von der Uneinbringlichkeit auszugehen wäre.

Aus dem Gesagten ergibt sich die objektive Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Der Bw. war vom 7. April 1998 bis zur bis zur Konkursabweisung alleiniger Geschäftsführer der GmbH, danach Liquidator und zählt damit zum Kreis der im § 80 genannten Vertreter, der zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, 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. Der Geschäftsführer haftet für nichtentrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Ertrichtung 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 (VwGH 22.3.2000, 97/13/0080).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht.

Ausnahmen von diesem Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, wie Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ergibt sich bereits aus § 78 Abs. 3 EStG für den Zeitraum Jänner 2001 bis Juli 2003, dass der Arbeitgeber, falls ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Auszahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten einer GmbH nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt. Ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden

Gläubiger hatte der Bw. die einzubehaltende Lohnsteuer zur Gänze abzuführen gehabt, weswegen er zu Recht für die bei der GmbH nicht mehr einbringliche Lohnsteuer herangezogen worden ist.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer besteht für die gesetzlichen Vertreter der juristischen Person gemäß §§ 95 und 96 EStG unter der Sanktion des § 9 Abs. 1 BAO die Pflicht zu deren Einbehaltung und Abfuhr.

Für diese Abgabenschuldigkeiten wurde die Haftung daher zu Recht geltend gemacht.

Aus der Aktenlage geht hervor, dass der Betrieb ab 1. August 2003 geschlossen war und der Konkursantrag mit Beschluss des Gerichtes vom 3. September 2003 mangels Vermögens abgewiesen wurde. Daraus muss geschlossen werden, dass die Gesellschaft ab 1. August 2003 über keine liquiden Mittel verfügte. Daher war der Berufung im Hinblick auf die obigen Ausführungen hinsichtlich der nach diesem Zeitpunkt fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten, mit Ausnahme der Lohnsteuer 7/03 (zur Begründung siehe oben) stattzugeben. Es handelt sich um folgende Abgaben:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
SZ1	2003	18.08.2003	73,37
KU	04-06/03	18.08.2003	98,59
K	07-09/03	18.08.2003	437,00
DB	07/03	18.08.2003	1.750,54
DZ	07/03	18.08.2003	171,16
SZ1	2003	19.09.2003	66,26
SZ1	2003	16.10.2003	188,46
SUMME			2.785,38

Der Bw. bringt in seiner Berufung vor, dass er infolge aushaftender Kundenforderungen nicht in der Lage gewesen sei, die Abgabenschuldigkeiten zu entrichten und verwies auf die der Berufung beigelegten Rechnungen.

Die Vorlage dieser Rechnungen stellt allerdings keinen Nachweis darüber dar, dass die Gesellschaft im gesamten haftungsgegenständlichen Zeitraum, nämlich vom 15. Jänner 2001 bis 31. Juli 2003 über keinerlei liquide Mittel verfügte. Dies schon deshalb, da Forderungen keine liquide Mittel sind.

Anhand der vorliegenden Akten konnte festgestellt werden, dass die Löhne bis einschließlich Juli 2003 bezahlt wurden. Daraus ergibt sich nicht nur, dass die Gesellschaft über liquide Mittel verfügte, sondern auch, dass der Bw. die andrängenden Gläubiger nicht gleichmäßig befriedigt hat. Vielmehr hat er die Forderungen der Arbeitnehmer aus welchen Gründen auch

immer bevorzugt befriedigt und damit den Grundsatz der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger, darunter des Bundes als Abgabengläubiger schuldhaft verletzt.

In diesem Zusammenhang wird auch noch darauf verwiesen, dass der Bw. den Vorhalt des Finanzamtes vom 22. Jänner 2004, in dem das Finanzamt unter anderem um Auskunft darüber ersuchte, worin die Konsequenzen, welche er nach eigenen Abgaben aus der Säumigkeit der Kunden gezogen hat, bestanden hat, nicht beantwortet hat.

Eine Kontoabfrage ergab, dass die haftungsgegenständliche Umsatzsteuersondervorauszahlung 2002 in Höhe von € 8.783,80 mittlerweile gutgeschrieben wurde. Weiters ergab die Veranlagung der Körperschaftsteuer 2002 eine Gutschrift in Höhe von € 2.820,35. Die Haftungssumme reduziert sich daher um weitere € 11.604,15, somit insgesamt um € 14.389,53 (€ 11.604,15 + € 2.785,38) und beträgt somit anstatt bisher € 281.553,96 nunmehr € 267.164,43.

Wien, am 28. April 2005