

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing.W.L., (im Folgenden: Bw.), vertreten durch Mag.K., vom 19. März 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes V. vom 12. März 2001 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag auf € 146.350,01 eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 12. Oktober 2001 wurde der Bw. zur Haftung für Abgabenschulden der Firma L.GmbH.u.Co.KEG in Höhe von ATS 2,166.931,-- zur Haftung herangezogen. Die Abgabenschuldigkeiten setzten sich aus Lohnabgaben der Monate Juni und Juli 2001, Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate April, Mai und Juni 2001 und Säumniszuschlägen zusammen. Begründend wies das Finanzamt auf die geltende Rechtslage hin.

Der Bw. gründete mit Gesellschaftsvertrag vom 10. Juni 1998 gemeinsam mit Frau M.L., Hausfrau, beide als Kommanditisten, und der L.GmbH als persönlich haftender Gesellschafterin diese Firma mit Sitz in G.. Gegenstand des Unternehmens war die Planung, Ausführung von Hoch- und Tiefbauten und anderen verwandten Bauten. Der Bw. war auch handelsrechtlicher Geschäftsführer des persönlich haftenden Gesellschafters.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 29. August 2001 wurde über die Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet. Das Finanzamt meldete im Konkursverfahren Forderungen in Höhe von ATS 5,385.326,-- an. Diese Forderungen wurden im Konkursverfahren auf ATS 2,303.175,65 (€ 167.378,30) eingeschränkt. Die Konkursquote betrug 0,969% und wurde ein Betrag in Höhe von € 1.623,22 dem Finanzamt überwiesen.

In der Berufung vom 19.10.2005 bringt der Bw. vor, die Gesellschaft sei infolge ausstehender Kundenforderungen in Höhe von etwa ATS 12,3 Mio. seit Juni 2001 zahlungsunfähig. Die Gesellschaft habe daher die Forderungen nicht erfüllen können. Bis Juni 2001 sei man allen Verpflichtungen nachgekommen und habe Zahlungen ordnungsgemäß geleistet. Er habe keinen Gläubiger bevorzugt behandelt und daher alle durch das Gesetz auferlegten Pflichten ordnungsgemäß erfüllt. Da die Kundenforderungen nicht einbringlich gemacht werden konnten, habe er den Konkurseröffnungsantrag gestellt. In der Folge wurde der Bw. mit Vorhalt des Finanzamtes vom 6. Februar 2002 und 19. März 2002 ersucht, den Nachweis dafür zu erbringen, dass er sämtliche Gläubiger gleichmäßig behandelt habe. Diesem Ersuchen kam der Bw. nicht nach.

Das Finanzamt gab mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 2002 der Berufung teilweise statt und schränkte die Haftungssumme ein. Begründend wurde auf die Rechtslage verwiesen und den Umstand, dass der Bw. trotz zweier Ergänzungsersuchen des Finanzamtes den Nachweis nicht erbracht habe, dass alle Gläubiger gleich behandelt worden wären. Am 14. Mai 2002 beantragte der Bw. die Vorlage an die Abgabenbehörde II. Instanz.

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 betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht 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.

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass der Bw. im Jahr 2000 handelsrechtlicher Geschäftsführer der L.GmbH und damit auch der Primärschuldnerin in Form einer KEG nach § 9 Abs. 1 BAO war, da bei einer GmbH & Co KEG, bei welcher die KEG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten, die die KEG betreffen, zu erfüllen haben. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben (VwGH 27.3.1996, 93/15/0229, 24.1.1996, 94/13/0069). Er zählt damit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter und kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden. Da aber für die Heranziehung zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten einer KEG die Erlassung eines Haftungsbescheides an die geschäftsführende Komplementär-GmbH nicht Voraussetzung ist (VwGH 10.6.1980, 535/80), trifft bei einer GmbH & Co KEG die der geschäftsführenden GmbH gemäß § 81 Abs. 1 BAO auferlegte Pflicht zur Abfuhr der Abgaben der KEG in

Ansehung des Tatbestandsbildes des § 80 Abs. 1 BAO auch den Geschäftsführer der GmbH in seiner Eigenschaft als deren gesetzlichen Vertreter und rechtfertigt daher auch seine - direkte -Inanspruchnahme nach § 9 Abs. 1 BAO (VwGH 7.6.1989, 88/13/0127-0132).

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 8.11.1978, 1199/78). Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht im gegenständlichen Fall aufgrund des Beschlusses des Handelsgerichtes über die Aufhebung des Konkurses nach erfolgter Schlussverteilung fest. Die Verminderung der Haftungsschuld in Höhe von € 1.623,22 ergibt sich aus Quotenzahlungen im Konkurs der Primärschuldnerin. Insoweit liegt eine Uneinbringlichkeit der Haftungsschuld bei der Primärschuldnerin nicht vor und war daher der Berufung teilweise statt zu geben. Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft mit beschränkter Haftung die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Im Haftungsverfahren 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 Abgabenentrichtung 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 Abgabenentrichtung *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 auch 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 gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.09.2003, 2001/13/0286).

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 (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Im gegenständlichen Berufungsverfahren wurde durch den Bw. das Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben in Abrede gestellt. Der Bw. bringt vor, dass ihm ab Juni 2001 keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben und anderer Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden wären. Er habe alle Gläubiger nicht mehr befriedigen können. Diesem Vorbringen ist auf Grundlage der vorliegenden Akten zu entgegnen, dass die Primärschuldnerin in den Zeiträumen Juni und Juli 2001 Löhne gezahlt, die Lohnabgaben jedoch nicht mehr entrichtet hat. Für diesen Zeitraum wurden die Lohnabgaben zwar gemeldet, nicht mehr jedoch entrichtet.

Der Bw. hatte ausreichend Einblick in die Gebarung der Primärschuldnerin. Es wäre an ihm 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 Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Diesen Nachweis hat der Bw. jedoch trotz wiederholten (2maligen) Ersuchens des Finanzamtes nicht erbracht. Das Finanzamt ging daher in der Berufungsvorentscheidung zu Recht davon aus, dass dem Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten wäre. Auch im Vorlageantrag hat der Bw. den Nachweis der gleichmäßigen Verwendung der zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen der Abgaben noch verfügbaren Geldmittel nicht erbracht und Beweismittel (z.Bsp.: Auszüge von Bankkonten, Kreditverträgen, Vereinbarungen über Kreditbesicherungen, Saldenlisten, etc.) für sein Vorbringen nicht vorgelegt. Dem Bw. ist daher anzulasten, dass Löhne zwar entrichtet, die Lohnabgaben jedoch nicht mehr abgeführt wurden. Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Er wäre somit gemäß § 78 Abs. 3 EStG verpflichtet gewesen, für die Entrichtung der Lohnabgaben entsprechend vorzusorgen. Dem Bw. ist weiters anzulasten, dass er es verabsäumt hat, rechtzeitig die entsprechenden Schritte ab den Zeitpunkt der vermeintlichen Zahlungsunfähigkeit gesetzt zu haben. Die Abgabenschuldigkeiten setzten sich daher aus nachstehend nicht entrichteten Beträgen folgt zusammen:

Abgabenart	Fälligkeitszeitpunkt	Betrag in Euro
Umsatzsteuer April 2001	15.06.2001	€ 4.983,18 (ATS 68.570,--)
Umsatzsteuer Mai 2001	15.07.2001	€ 30.219,33 (ATS 415.827,--)
Umsatzsteuer Juni 2001	15.08.2001	€ 70.073,62 (ATS 964.234,--)

Lohnabgaben Juni 2001	15.07.2001	€ 10.537,63 (ATS 145.001,--)
Dienstgeberbeiträge Juni 2001	15.07.2001	€ 4.029,71 (ATS 55.450,--)
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag Juni 2001	15.07.2001	€ 411,91 (ATS 5.668,--)
Lohnabgaben Juli 2001	15.08.2001	€ 9.843,83 (ATS 135.454,--)
Dienstgeberbeiträge Juli 2001	15.08.2001	€ 3.554,86 (ATS 48.916,--)
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag Juli 2001	15.08.2001	€ 363,36 (ATS 5.000,--)
	GESAMTSUMME	€ 134.017,43

Aus dem Umsatzsteuerakt ergibt sich hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Juni 2001, dass ein Überschuss in Höhe von ATS 192.036,-- geltend gemacht wurde. Tatsächlich ergab die Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung eine Zahllast in Höhe von ATS 1.002.899,--, sodass das Konto der Primärschuldnerin wiederum mit ATS 1.194.935,-- zu belasten war. Die Primärschuldnerin hat daher im Zeitraum Juni und Juli durchaus noch Umsatzerlöse erzielt, Abgaben jedoch nicht mehr entrichtet und im Monat Juni 2001 Vorsteuern in Höhe von ATS 192.036,-- zu Unrecht geltend gemacht. Auch für diesen Betrag war der Bw. als Haftender heranzuziehen, sodass sich die Haftungsschuld entsprechend um € 13.955,80 auf € 147.973,23 erhöht. Dem Bw. war indes die Quote in Höhe von € 1.623,22 anzurechnen, sodass sich der Haftungsbetrag dementsprechend wiederum auf € 146.350,01 reduziert.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.5.1989, 89/14/0044, auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme der Bw. gemäß § 9 BAO sind aufgrund obiger Ausführungen erfüllt, sodass seitens des unabhängigen Finanzsenates die Ausübung des freien Ermessens bei der Haftungsinanspruchnahme zu überprüfen war. Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff

"Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme zur Haftung wird nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom Primärschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebbracht werden kann. Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 9. März 2004 wurde der Konkurs nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben. Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin aufgrund obiger Ausführungen fest.

Es mag sein, dass gegenwärtig die Einbringlichkeit der Abgaben beim Bw. erschwert erscheint, es darf aber bei vorstehender Sachlage nicht übersehen werden, dass der Bw. aufgrund seines Alters mitten im erwerbsfähigen Alter steht, sodass wenigstens zum Teil die zukünftige Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten keinesfalls ausgeschlossen erscheint.

Auch ist im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen, dass im Zeitraum der Tätigkeit des Bw. ein beträchtlicher Abgabenzurückstand auf dem Abgabenkonto entstanden und angewachsen ist und der Bw. die Möglichkeit gehabt hätte, zeitnah entsprechende Maßnahmen zur Vermeidung der Haftungsfolgen zu setzen. Aus den genannten Gründen ist daher bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber möglichen Interessen des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 31. März 2005