



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 18. Juni 2004 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 17. Mai 2004 mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. J im Ausmaß von € 64.127,88 in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird dahin stattgegeben, dass die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 62.047,02 eingeschränkt wird.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	2002	242,76
Umsatzsteuer	08/02	3.291,29
Umsatzsteuer	09/02	14.485,59
Umsatzsteuer	10/02	14.237,15
Umsatzsteuer	11/02	11.254,58
Lohnsteuer	2002	206,44
Lohnsteuer	10/02	3.111,90
Lohnsteuer	11/02	3.548,32
Dienstgeberbeitrag	03/03	1.194,26
Dienstgeberbeitrag	04/03	934,68
Dienstgeberzuschlag	03/03	100,85
Dienstgeberzuschlag	04/03	78,92
Verspätungszuschlag	05/02	1.428,63

Verspätungszuschlag	06/02	970,41
Verspätungszuschlag	07/02	687,25
Verspätungszuschlag	08/02	931,13
Verspätungszuschlag	09/02	289,71
Exekutionsgebühren	2002	696,96
Exekutionsgebühren	2003	1.315,20
Exekutionsgebühren	2002	0,99
Exekutionsgebühren	2003	7,87
Säumniszuschlag 1	2002	1.521,03
Säumniszuschlag 1	2003	784,86
Säumniszuschlag 2	2002	647,03
Säumniszuschlag 3	2002	79,21
Gesamtbetrag in €		62.047,02

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 1.3.2002 wurde die Primärschuldnerin gegründet. Der Berufungswerber war ab 25.7.2002 als Geschäftsführer dieses Unternehmens tätig. Am 4.12.2002 langten die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 5-10/2002 beim Finanzamt ein. Mit Schreiben vom 13.12.2002 wurde um Ratenzahlung ersucht. Dieses Ansuchen wurde mit Bescheid vom 18.12.2002 abgewiesen. In der weiteren Folge wurden ab Jänner 2003 vom Berufungswerber mit dem Finanzamt Gespräche bezüglich Zahlungsvereinbarungen geführt. Als Sicherung wurde eine Versicherungszahlung in Aussicht gestellt, dabei aber verschwiegen, dass die Versicherungszahlung bereits an die Bank abgetreten worden war. Die Zahlungsvereinbarungen wurden in der weiteren Folge nur teilweise eingehalten. Am 11.6.2003 schied der Berufungswerber als Geschäftsführer aus. Dessen Funktion übernahm in der weiteren Folge Herr R. Mit Beschluss vom 28.10.2003 wurde über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Haftungsbescheid vom 17.5.2004 wurde der Berufungswerber als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der J im Ausmaß von € 64.127,88 in Anspruch genommen.

Im Berufungsschriftsatz vom 18.6.2004 wurde zunächst darauf hingewiesen, dass die Eröffnung des Konkursverfahrens nicht besage, dass die in Frage stehenden Abgabenverbindlichkeiten uneinbringlich wären. Der Berufungswerber sei lediglich im Zeitraum 25.7.2002 bis 10.6.2003 handelsrechtlicher Geschäftsführer des insolventen Unternehmens gewesen. Die GmbH wäre im Bereich der Personalüberlassung tätig gewesen. Der Hauptkunde, die Firma H sei im gegenständlichen Zeitraum ab Dezember 2002 ihren Zahlungsverpflichtungen nicht mehr nachgekommen und sei über dieses Unternehmen am 3.2.2003 das Konkursverfahren eröffnet worden. Zu diesem Zeitpunkt hätten gegenüber dieser Firma offene Forderungen in der Höhe von ca. € 196.000 bestanden. Trotz dieses massiven Zahlungsausfalles hätte der Berufungswerber bis zur Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit Betriebsüberschüsse erwirtschaftet und wäre damit der nachfolgende Geschäftsführer Herr R in der Lage gewesen die angewachsenen Altlasten zu entrichten. Dieser sei dazu auch vom Berufungswerber ausdrücklich angewiesen worden, seiner Verpflichtung vermutlich aber nicht nachgekommen. Laut Auskunft des Masseverwalters seien von Herrn R die ihm zur Verfügung stehenden Barmittel offenbar nicht widmungsgemäß verwendet worden. Letztendlich wurde zum Beweis angeführt: der Konkursakt, die Einvernahme des ehemaligen Masseverwalters sowie des Berufungswerbers selbst. Weiters wurde die Entscheidung durch den Berufungssenat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Schreiben der erkennenden Behörde vom 28.11.2005 wurde zunächst darauf hingewiesen, dass das Konkursverfahren mit Beschluss vom 7.10.2005 aufgehoben und eine Konkursquote in Höhe von 3,2% ausgeschüttet worden sei. Weiters wurde vorgehalten, dass der Haftungsbescheid u.a. Umsatzsteuervorauszahlungen der Zeiträume 8,9,10 und 11/2002 (Gesamtbetrag € 44.719,76) umfasse. Die vom Berufungswerber selbst unterfertigten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 8,9 und 10/2002 seien dem Finanzamt am 4.12.2002 übermittelt, die Vorauszahlungen allerdings nicht geleistet worden. Das Zahlungserleichterungsansuchen vom 13.12.2002 sei mit Bescheid vom 18.12.2002 abgewiesen worden. Formlose Zahlungsvereinbarungen seien in der weiteren Folge dadurch erwirkt worden, dass eine teilweise Abdeckung des Rückstandes aus der zu erwartenden Versicherungszahlung in Aussicht gestellt wurde. Laut Mitteilung der Versicherung sei die Forderung aus dem Versicherungsvertrag bereits am 18.12.2002 an die Bank zediert worden. Erst das Verschweigen der Abtretung habe das Zustandekommen zahlreicher Zahlungsvereinbarungen ermöglicht, welche letztendlich nur teilweise eingehalten worden seien. Weiters wurde auf das Vorhandensein eines Mantelzessionsvertrages und auf eine daraus resultierende Ungleichbehandlung hingewiesen. Nach einem Hinweis darauf, dass der Berufungswerber prinzipiell selbst und nicht Herr R zur Abfuhr der haftungsgegenständlichen

Abgaben verpflichtet gewesen sei, wurde der Nachweis einer entsprechenden Vereinbarung abverlangt. Letztendlich wurde, was die Einvernahme des ehemaligen Masseverwalters als Zeugen betrifft, die nähere Erläuterung des Beweisthemas gefordert.

Da der Vorhalt vom 28.11.2005 unbeantwortet geblieben ist, wurde dem Berufungswerber mit Schreiben vom 24.5.2006 ergänzend vorgehalten, dass der Forderungsausfall in Höhe von € 196.000 auf Rechnungen zurückgehe, die nach dem 1.12.2002 ausgestellt worden seien (€ 127.815,23). Ein weiterer Betrag von € 53.100 sei erst im Februar 2003 als Forderung geltend gemacht worden. Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern würden die Zeiträume 8-11/2002 betreffen und könnten mit dem gegenständlichen Forderungsausfall nur im geringfügigen Ausmaß in Zusammenhang gebracht werden. Es wurde noch einmal auf die eigene Angabe des Berufungswerbers hingewiesen, dass zu seiner Zeit als Geschäftsführer Betriebsüberschüsse erwirtschaftet worden seien. Der angestellten Schlussfolgerung daraus, dass mit den vorhandenen Mitteln die Abgaben entrichtet hätten werden können, wurde nicht widersprochen. Auch dieser Vorhalt blieb unbeantwortet, genauso wie die darin aufgeworfene Frage, weshalb es letztendlich nicht zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben gekommen sei.

Am 18.9.2006 wurde der Antrag vom 18.6.2004 auf Senatsentscheidung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen. Am 19.9.2006 sprach der Berufungswerber persönlich vor. Da nach Erörterung der Sach- und Rechtslage die bisherige Rechtfertigung der Verantwortlichkeit des R nicht mehr aufrechterhalten und der Nachweis einer Gleichbehandlung nicht erbracht werden konnte, konzentrierte sich das Gespräch auf die Unterbreitung eines Zahlungsvorschlages gegenüber dem Finanzamt.

### ***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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des

Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Abgabenforderungen gegen die Gesellschaft wurden vom Berufungswerber nicht bestritten. Ebenso ist unbestritten, dass dieser im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin war. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht fest. Ist doch mit Beschluss vom 7.10.2005 das Konkursverfahren aufgehoben und eine Quote im Ausmaß von 3,2% ausgeschüttet worden.

Für die Haftung ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu Sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf.

Verfügt der Vertreter über Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden. Es kann aber nicht verlangt werden, der Vertreter müsse den Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigen. Er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz; s. dazu auch Ritz, Kommentar<sup>2</sup> zur BAO, § 9, Tz 9-11).

Im Berufungsschriftsatz wird eingeräumt, dass der Berufungswerber während seiner Geschäftsführungstätigkeit Betriebsüberschüsse erzielt hat, die es ermöglicht hätten, die Altlasten zu entrichten. Im ergänzenden Vorhalt vom 24.5.2006 ist darauf hingewiesen worden, dass der Forderungsausfall in Höhe von € 196.000 auf Rechnungen zurückgeht, die nach dem 1.12.2002 ausgestellt worden seien und die haftungsgegenständlichen Abgaben mit dem Forderungsausfall nur im geringfügigen Ausmaß in unmittelbaren Zusammenhang gebracht werden können.

Die Rechtfertigung, Herr R wäre für die Entrichtung der Altlasten verantwortlich gewesen und dazu auch ausdrücklich angewiesen worden, vermag den Vorwurf einer schuldhaften Pflichtverletzung nicht zu entkräften. Sind doch die haftungsgegenständlichen Abgaben während der Tätigkeit des Berufungswerbers als Geschäftsführer fällig geworden. Nicht Herr R, sondern der Berufungswerber war in seiner Funktion als Geschäftsführer zu deren Abfuhr verpflichtet. Denn die Haftung erstreckt sich vor allem auf jene Abgaben, deren Zahlungstermin (z.B. Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Dass Herr R mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten während der Geschäftsführertätigkeit des Berufungswerbers betraut gewesen sein soll, ist nicht einmal behauptet worden. Die Frage,

warum trotz Betriebsüberschüssen die Abgabenverbindlichkeiten daher nicht vom Berufungswerber entrichtet worden sind, blieb unbeantwortet; ebenso die Frage, mit welchen Mitteln Herr R die Altlasten hätte entrichten sollen, war doch die objektive Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin bereits mit Februar 2003 gegeben. Dazu kommt noch, dass Herr R erst seit 11.6.2003 Geschäftsführer war und die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben weit in das Vorjahr zurück reicht.

Der Berufungswerber selbst hat ab Jänner 2003 Gespräche bezüglich einer Zahlungsvereinbarung mit dem Finanzamt geführt. Die Zahlungsvereinbarungen kamen nur deshalb zustande weil das Finanzamt auf eine in Aussicht gestellte Versicherungszahlung vertraute. Da der Berufungswerber den Umstand der Abtretung verschwieg und die Zahlungsvereinbarungen nicht eingehalten wurde, vermag dies den Berufungswerber gleichfalls nicht zu entlasten. Denn eine Pflichtverletzung liegt auch dann vor, wenn der Vertreter Zahlungsaufschub erwirkt mit der Behauptung, die Einbringlichkeit der Abgabe werde durch den Aufschub nicht gefährdet.

Im ergänzenden Vorhalt vom 24.5.2006 wurde ausdrücklich auf das Vorhandensein entsprechender Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgaben abgestellt. Dies ist unwidersprochen geblieben und findet Deckung im Bericht des Masseverwalters. Der mehrfach abverlangte Nachweis einer Gleichbehandlung wurde nicht erbracht. Die Nichtbeantwortung konkreter Fragen und die Nichtvorlage abverlangter Unterlagen hat der Berufungswerber selbst zu verantworten. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Der Berufungswerber ist letztendlich den Nachweis schuldig geblieben, dass er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft, trotz vorhandener Mittel die angefallenen Abgaben entrichtet, daraus folgert aber das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung.

Grundsätzlich erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Weil der Berufungswerber die Ermittlung der Differenzquote unterlassen hat, kommt aber nur eine Haftung zur Gänze in Betracht. Was die Haftung für Nebenansprüche betrifft, so ist auf § 7 Abs. 2 BAO zu verweisen.

Im Haftungsbescheid sind auch Lohnsteuern enthalten. Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für diese Abfuhrabgaben. So ist auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG hinzuweisen. Demnach hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung

stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niederen Betrag zu berechnen und einzubehalten. Der Berufungswerber hat trotz Vorhalt nicht behauptet die laufenden Gehälter nicht ausbezahlt zu haben. Wird in einem solchen Fall Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen.

Aus der Gesamtschau ergibt sich das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung. In diesem Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Es wurden keinerlei Gründe aufgezeigt, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Was die Beweisanträge betrifft, so hatte der Berufungswerber die Möglichkeit zur persönlichen Vorsprache und wurde diese auch wahrgenommen. Mangels eines konkreten Beweisthemas bedurfte es auch nicht der Beischaffung des Konkursaktes. Die Einvernahme des Zeugen R (welche ohnedies nicht beantragt wurde) wäre auch nicht zweckdienlich gewesen, zumal nicht dieser sondern der Berufungswerber zur Abgabenentrichtung verpflichtet war. Unter diesem Aspekt war auch die unterbliebene Einvernahme des ehemaligen Masseverwalters zu sehen.

Dem Berufungsbegehren war allerdings teilweise stattzugeben, weil vom Finanzamt die Konkursquote in Höhe von 3,245% aliquot auf die Haftungsschulden verrechnet wurde.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabeanspruches dar. Auf Grund des Alters des Berufungswerbers (Jahrgang 1966) und der Erwerbsmöglichkeiten kann nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen zur Gänze uneinbringlich sind. Im Übrigen ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH die Haftung nicht etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen zulässig. Der Umstand, dass der Berufungswerber derzeit Bankschulden zu bedienen hat, schließt die Haftung somit nicht aus. Insgesamt gesehen war daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. November 2006