



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des N.N. vom 16. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes L. vom 25. Mai 2005 betreffend Haftung gemäß §§ 9 ff BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit angefochtenem Bescheid vom 25. Mai 2005 zog das Finanzamt L. den Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) als Geschäftsführer der Fa. Na.GmbH. zur Haftung für uneinbringliche Abgabenschuldigkeiten iHv. € 3.926,97 heran. Begründend wurde unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass der Bw. als alleiniger Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgaben nicht habe Sorge getragen und die Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich wären. Die Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden stehe aufgrund der Aufhebung des Konkursverfahrens fest.

Die Abgaben setzten sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Lohnsteuer	2000	15.01.2001	177,69
Dienstgeberbeitrag	2000	15.01.2001	399,60
Zuschlag zum DG	2000	15.01.2001	41,74

Lohnsteuer	2001	15.01.2002	163,20
Dienstgeberbeitrag	2001	15.01.2002	367,20
Zuschlag zum DG	2001	15.01.2002	37,54
Lohnsteuer	2002	15.01.2003	139,20
Dienstgeberbeitrag	2002	15.01.2003	313,20
Zuschlag zum DG	2002	15.01.2003	29,21
Umsatzsteuer 2003	2003	16.06.2003	2.258,37
		SUMME	3.926,97

Die Berufung vom 16. Juni 2005 richtet sich gegen die Heranziehung zur Haftung für die Umsatzsteuernachforderung des Jahres 2003 iHv. € 2.258,37. Er sei nachweislich am 19.11.2003 aus dem Unternehmen ausgeschieden, habe seine Anteile als Gesellschafter abgetreten und seine Funktion als Geschäftsführer beendet. Auf den als Beilage übermittelten Notariatsakt mitsamt Umlaufbeschluss vom 19.11.2003 wurde hingewiesen. Bis zu seinem Ausscheiden habe er sämtliche Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet und betrifft die gegenständliche Umsatzsteuerschuld solche Zeiträume, die auf jeden Fall nach seiner Abberufung als Geschäftsführer liegen. Schriftlich führte der Bw. aus:

"Es wird von mir daher beantragt, den Haftungsbescheid hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 für einen Betrag von € 2.258,37 aufzuheben und diesen Betrag bis zur Erledigung der Berufung auszusetzen."

Aus dem Abtretungsvertrag, Umlaufbeschluss und Antrag an das Firmenbuch, je vom 19.11.2003, ergibt sich, dass die Funktion des Bw. als Geschäftsführer widerrufen wurde.

Das Finanzamt wies in der abweisenden Berufungsverfahrensentscheidung vom 17.10.2005 darauf hin, dass es im Haftungsverfahren Aufgabe des Geschäftsführers sei, jene Gründe darzulegen, die zur Nichtentrichtung der Abgaben geführt hätten. Komme er dieser Obliegenheit nicht nach, so darf die Abgabenbehörde von einer schuldhafte Pflichtverletzung ausgehen. Zum Einwand, er sei für die Entrichtung der Umsatzsteuer 2003 nicht mehr zuständig gewesen, wies das Finanzamt darauf hin, dass die Umsatzsteuernachforderung das Wirtschaftsjahr 05/2004 bis 04/2003 betreffe und der Bw. in diesem Zeitraum allein verantwortlicher Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen sei.

Mit Eingabe vom 18. November 2005 beantragt der Bw. die Vorlage an die Abgabenbehörde II. Instanz. Mit Schriftsatz vom 16. Dezember 2005 bekämpft der Bw. den Bescheid seinem

gesamten Inhalte nach und bringt vor, dass er zwar als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei, jedoch nach seiner Pensionierung sämtliche Agenden durch seinen Steuerberater wahrgenommen worden wären. Es sei für ihn nicht nachvollziehbar, warum er für diese nicht in seiner Verantwortung liegenden Nachforderungen zur Verantwortung gezogen werde. Ihn treffe kein Verschulden, weil er sich mangels ausreichender Kenntnisse auf seinen Steuerberater verlassen habe.

Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 2. Mai 2005 wurde der Antrag auf Konkurseröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen. Die Massegläubiger wurden zur Gänze befriedigt, auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von rund 0,23%. Bereits im Dezember 2004 wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet.

Der Bw. war in der Zeit vom 16.10.1998 bis 19.11.2003 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Gesellschaft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. 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 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 Haftungsanspruchnahme 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.

Der Bw. vertrat seit 16.10.1998 als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer die Gesellschaft. Unbestritten ist daher, dass der Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als Alleingeschäftsführer zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, der für die uneinbringlichen Abgaben der GmbH herangezogen werden kann. Unbestritten ist weiters, dass Abgaben in Höhe von € 3.926,97 für die der Bw. haftbar gemacht wurde, zufolge Aufhebung des Konkurses uneinbringlich sind. Im Konkursverfahren hat der Masseverwalter die Masseunzulänglichkeit angezeigt.

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, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. VwGH 27. September 2000, Zl. 95/14/0056), er die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, Zl. 2001/15/0029).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung des Bw. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt kein liquiden Mittel zur Tilgung der offenen Schulden zur Verfügung gestanden wären bzw. das Gleichmäßigkeitgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) beachtet worden wäre.

Der Bw. hat im Verfahren vor den Abgabenbehörden dargelegt, welche Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben der Primärschuldnerin maßgebend waren. Der Bw. hat sich hiezu in die Richtung geäußert, dass nicht er für die buchhalterischen und abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen sei, sondern diese von seinem Steuberater wahrgenommen wurden. Er sei zwar nach seiner Pensionierung noch im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen, habe die kaufmännischen Agenden jedoch nicht mehr wahrgenommen.

Mit dem erstatteten Vorbringen räumt der Bw. ein, intern nicht für die betriebswirtschaftlichen und abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen zu sein und sich um diese auch nicht gekümmert zu haben. Er sei zwar nach seiner Pensionierung im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen, habe sich jedoch um die kaufmännischen Angelegenheiten nicht mehr gekümmert. Damit hat er sich seiner Funktion als alleiniger, selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer entledigt, indem er diese Agenden nicht mehr wahrgenommen hat. Damit ist der Bw. seiner abgabenrechtlichen Verpflichtung, nämlich dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den verwalteten Mitteln entrichtet werden, nicht mehr nachgekommen. Der Bw. hat dadurch, dass er zwar als Geschäftsführer fungierte, ohne diese Funktion tatsächlich auszuüben bewusst in Kauf genommen, dass ihm Abgabengrückstände verborgen blieben.

Es gehört nämlich zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Vertreters, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106; VwGH 30.3.2006, ZI. 2003/15/0080). Im vorliegenden Sachverhalt steht auch unstrittig fest, dass der Bw. alleiniger selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der GmbH war (Firmenbuchauszug).

Der Geschäftsführer einer GmbH haftet gegenüber der Gesellschaft, den Gesellschaftern, den Gläubigern und auch gegenüber den Behörden. Im Haftungsverfahren ist nämlich entscheidend, ob man zum Geschäftsführer bestellt war. Der Bw. war als solcher verpflichtet, für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zu sorgen. Im Abgabenrecht ist nicht entscheidend, ob der Geschäftsführer seine Funktion auch tatsächlich ausübt, sondern ob er zum Geschäftsführer bestellt ist. Für das Verschulden im Sinne des § 9 BAO ist nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm die Ausübung der Funktion obliegen wäre (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0080).

Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenzahlungsschuld, sondern erst mit der Abstattung. Die GmbH bleibt verhalten, Abgabenschuldigkeiten abzustatten und zu erfüllen. Zu deren Erfüllung ist der Geschäftsführer einer GmbH als deren Vertreter entsprechend der Bundesabgabenordnung verhalten.

Mit dem Vorbringen, er habe die Geschäftsführung in abgabenrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Belangen zwar innegehabt, jedoch nicht mehr wahrgenommen, gesteht der Bw. schließlich eine Pflichtverletzung ein, weil er sich um die abgabenrechtlichen Pflichten nicht entsprechend gekümmert hat. Wenn der alleinige Geschäftsführer einer GmbH die Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten anderen Personen überlässt, so ist er nach der ständigen Judikatur des VwGH dazu verhalten, diese in regelmäßigen Abständen so zu überwachen, dass ihm eine mögliche Nichterfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht verborgen bleibt. Diesem Erfüllungserfordernis kam der Geschäftsführer nicht mehr nach.

Die Abgabenbehörde I. Instanz ist auf Grund der Rechtslage sowie der höchstgerichtlichen Rechtsprechung somit zur Annahme berechtigt, dass der Bw. auf Grund der Missachtung seiner abgabenrechtlichen Pflichten seiner Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist; konsequenterweise haftet er daher für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Gänze (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, ZI. 2001/17/0159). Die Haftung für die Lohnsteuer ergibt sich im Übrigen - wie bereits oben dargelegt - bereits aus § 78 Abs. 3 EStG.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 26. Januar 1999, Zl. 98/14/0114). Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0127).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0067).

Vom Bw. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können. Der Bw. bezieht Pensionseinkünfte. Es ist daher keineswegs ausgeschlossen, dass nicht wenigstens ein Teil des erlittenen Schadens einbringlich gemacht werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 8. Mai 2007