



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 27. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 4. Mai 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsauspruch auf einen Betrag von € 316.886,34 (statt bisher € 414.125,20) reduziert.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4. Mai 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH für deren aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 414.125,20 gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Diese Abgaben setzen sich wie folgt zusammen:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeitstag | Betrag |
|------------|----------|----------------|----------|
| L | 09/02 | 15.10.2002 | 885,97 |
| DB | 09/02 | 15.10.2002 | 788,65 |
| DZ | 09/02 | 15.10.2002 | 77,12 |
| L | 10/02 | 15.11.2002 | 767,72 |
| DB | 10/02 | 15.11.2002 | 341,10 |
| DZ | 10/02 | 15.11.2002 | 33,35 |
| US | 2002 | 16.12.2002 | 3,783,21 |

| | | | |
|-----|------------|------------|------------|
| L | 11/02 | 16.12.2002 | 870,45 |
| DB | 11/02 | 16.12.2002 | 629,64 |
| DZ | 11/02 | 16.12.2002 | 61,56 |
| U | 10/2002 | 16.12.2002 | 6.140,91 |
| EG | 2003 | 07.01.2003 | 74,26 |
| EG | 2003 | 07.01.2003 | 1,02 |
| L | 12/02 | 15.01.2003 | 907,65 |
| DB | 12/02 | 15.01.2003 | 629,64 |
| DZ | 12/02 | 15.01.2003 | 61,56 |
| SZ1 | 2002 | 16.01.2003 | 79,76 |
| K | 01-03/2003 | 17.02.2003 | 599,00 |
| SZ1 | 2002 | 20.02.2003 | 122,82 |
| EG | 2003 | 04.04.2003 | 175,03 |
| EG | 2003 | 04.04.2003 | 0,51 |
| K | 04-06/2003 | 15.05.2003 | 599,00 |
| SZ2 | 2002 | 16.05.2003 | 61,41 |
| SZ3 | 2002 | 18.08.2003 | 61,41 |
| K | 07-09/2003 | 18.08.2003 | 552,00 |
| U | 2001 | 15.02.2002 | 122.948,21 |
| U | 01-04/2003 | 15.05.2003 | 180.000,00 |
| K | 2001 | 25.08.2003 | 67.036,77 |
| Zi | 2001 | 25.08.2003 | 2.254,75 |
| SZ1 | 2002 | 19.09.2003 | 2.458,96 |
| SZ1 | 2003 | 19.09.2003 | 3.600,00 |
| SZ1 | 2003 | 16.10.2003 | 1.340,74 |
| SZ2 | 2003 | 16.01.2004 | 1.800,00 |
| SZ1 | 2003 | 16.01.2004 | 1.463,61 |
| SZ3 | 2003 | 19.04.2004 | 1.800,00 |
| SZ2 | 2003 | 19.04.2004 | 731,81 |
| SZ3 | 2003 | 19.07.2004 | 731,81 |
| EG | 2004 | 16.09.2004 | 4.796,57 |
| EG | 2004 | 16.09.2004 | 0,55 |
| EG | 2005 | 02.12.2005 | 4.855,57 |
| EG | 2005 | 02.12.2005 | 1,10 |

Zur Begründung zitierte das Finanzamt im Wesentlichen § 78 Abs. 1 EStG und § 21 Abs. 1 UStG sowie die diesbezügliche Rechtsprechung und führte weiters aus, dass die Umsatzsteuer 10/2002 selbst berechnet, jedoch nicht entrichtet und die Umsatzsteuer für den Zeitraum

2001 und 01-04/2003 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt worden sei.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass kein Verschulden seinerseits vorliege, dass die GmbH die vorgeschriebenen Abgaben nicht entrichtet habe.

Als Geschäftsführer der GmbH habe er Sorge dafür getragen, dass diese bis September 2002 sehr wohl sämtliche Abgaben entrichtet habe. Wie der Bw. erst später festgestellt habe, habe sein namentlich genannter Partner und Bauleiter die mittlerweile insolvent gewordene I-GmbH gegründet, mit der er größtenteils Bauaufträge abgewickelt habe. Auf Grund dieser Tatsache habe der Bw. keine Aufträge mehr abschließen können, eine schwere Krankheit habe das Übrige dazu beigetragen. Darüber hinaus habe die GmbH auch Aufträge verloren, weshalb die Überschuldung eingetreten sei. Daraus folge, dass der Bw. nicht schuldhaft gehandelt habe.

Weiters brachte der Bw. auch eine Berufung gemäß § 248 BAO ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO 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 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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.

Unbestritten ist, dass dem Bw. entsprechend der Eintragung im Firmenbuch vom 29. August 1996 bis 10. August 2003 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Seit 11. August 2003 fungiert der Bw. als Liquidator der Gesellschaft.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Beschlüsse des Handelsgerichtes Wien vom 8. Juli 2003, 22. Juli 2003 und 1. März 2006, mit denen die Konkursanträge mangels Vermögens abgewiesen wurden, fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich

nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Ein Verschulden des Geschäftsführers am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft ist für die abgabenrechtliche Haftung ebensowenig von Bedeutung wie ein Verstoß gegen die Pflicht, rechtzeitig einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Vertretenen zu stellen (VwGH 18.11.1991, 90/15/0176).

Weiters schließt gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.1.2003, 2000/15/0018, eine Krankheit ein Verschulden an der Verletzung der Pflichten nicht aus, da der Geschäftsführer - wie auch in anderen Fällen, in denen er nicht in der Lage ist, die Geschäftsführerfunktion ordnungsgemäß auszuüben bzw. die Umstände, welche zu der Behinderung führen, zu beseitigen - dazu verhalten ist, diese Funktion zurückzulegen.

Die Ausführungen in der Berufung sind daher nicht geeignet, ein schuldhaftes Verhalten des Bw. auszuschließen.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Geschäftsführers gehört die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen.

Das Finanzamt führte im Haftungsbescheid aus, dass für den Zeitraum 2001 und 01-04/2003 die Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt worden sei.

Diese Unterlassung stellt daher eine Pflichtverletzung des Bw. dar.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört weiters insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Der Geschäftsführer haftet für nichtentrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 25. 1.2000, 96/14/0080).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so trifft den Vertreter kein Verschulden iSd § 9 Abs 1 BAO.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird. Bei

bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung maßgebend.

Wie bereits oben ausgeführt, wurde mit Beschluss des Gerichtes vom 8. Juli 2003 erstmals ein Konkursantrag über das Vermögen der GmbH mangels Vermögens abgewiesen.

Ab diesem Zeitpunkt ist von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auszugehen. Für die danach fällig gewordenen Abgaben kann der Bw. mangels Vorhandenseins liquider Mittel nicht zur Haftung herangezogen werden.

Weiters kann der Bw. auch nicht für die Umsatzsteuersondervorauszahlung 2002 herangezogen werden, da gemäß § 21 Abs. 1a UStG dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht eingeräumt wird, entweder die Umsatzsteuersondervorauszahlung rechtzeitig zu leisten oder aber die Rechtsfolgen der Vorverlegung des Fälligkeitstages in Kauf zu nehmen (VwGH 17.10.2001, 2000/13/0006), weshalb die Nichtentrichtung keine für die Haftungsinanspruchnahme vorausgesetzte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten begründen kann.

Der Berufung war daher hinsichtlich folgender Abgaben stattzugeben:

| | | | |
|--------|------------|------------|-----------|
| US | 2002 | 16.12.2002 | 3,783,21 |
| SZ3 | 2002 | 18.08.2003 | 61,41 |
| K | 07-09/2003 | 18.08.2003 | 552,00 |
| K | 2001 | 25.08.2003 | 67.036,77 |
| Zi | 2001 | 25.08.2003 | 2.254,75 |
| SZ1 | 2002 | 19.09.2003 | 2.458,96 |
| SZ1 | 2003 | 19.09.2003 | 3.600,00 |
| SZ1 | 2003 | 16.10.2003 | 1.340,74 |
| SZ2 | 2003 | 16.01.2004 | 1.800,00 |
| SZ1 | 2003 | 16.01.2004 | 1.463,61 |
| SZ3 | 2003 | 19.04.2004 | 1.800,00 |
| SZ2 | 2003 | 19.04.2004 | 731,81 |
| SZ3 | 2003 | 19.07.2004 | 731,81 |
| EG | 2004 | 16.09.2004 | 4.796,57 |
| EG | 2004 | 16.09.2004 | 0,55 |
| EG | 2005 | 02.12.2005 | 4.855,57 |
| EG | 2005 | 02.12.2005 | 1,10 |
| SUMME: | | | 97.238,86 |

Der Haftungsbetrag reduziert sich daher von € 414.125,20 auf € 316.886,34.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer für die Monate September bis Dezember 2002 ergibt sich bereits aus § 78 Abs 3 EStG 1988, dass der Arbeitgeber, falls die 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 hg Rechtsprechung von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt (vgl beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, 2001/15/0029). Ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger hätte der Bw. die einzubehaltende Lohnsteuer zur Gänze abzuführen gehabt, weswegen er zu Recht zur Haftung für die bei der GmbH nicht mehr einbringliche Lohnsteuer herangezogen worden ist.

Hinsichtlich der weiteren haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten hat der Bw. nicht einmal behauptet, für eine gleichmäßige Gläubigerbefriedigung Sorge getragen zu haben.

Aus dem Umstand, dass Löhne ausbezahlt wurden, ergibt sich, dass er gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen hat. Vielmehr hat er die Forderungen der Arbeitnehmer aus welchen Gründen immer bevorzugt befriedigt und damit den Grundsatz der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger, darunter des Bundes als Abgabengläubiger schuldhaft verletzt. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Entrichtung der Abgaben aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben gewesen ist.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabeanpruch Berufungen ein, so sind diese Berufungen nicht gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabeanpruch abhängt. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Oktober 2006