

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 25. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling vom 30. April 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insofern stattgegeben, als die Haftungsschuld auf €23.506,41 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 6. Mai 2002 eingeleitete Konkurs über das Vermögen der GmbH wurde am 19. Dezember 2003 nach Verteilung einer Konkursquote von 0,491258 % aufgehoben.

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2003 forderte das Finanzamt die Berufungserberin (Bw.) auf, die Gründe bekanntzugeben, die sie daran gehindert hätten, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Außerdem wurde um Stellungnahme ersucht, wie die laufenden Einnahmen verwendet worden wären und ob mangels vorhandener Mittel Gläubiger kridamäßig bedacht worden wären.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte die Bw. eine Gegenüberstellung von aushaftenden Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen und darauf geleisteten Zahlungen für den Zeitraum Dezember 1999 bis April 2002, die für Dezember 2000 bis April 2002 monatsweise, jedoch für das Jahr 2000 lediglich in einem Vergleich der Saldenstände für Dezember 1999 und Dezember 2000 erfolgte. Weiters erklärte die Bw., dass nach den

einschlägigen Bestimmungen der BAO für Einbringungsgebühren und Säumniszuschläge, die der Primärschuldnerin verrechnet worden wären, keine Haftung bestehen würde.

Daraufhin wurde die Bw. mit Bescheid vom 30. April 2004 gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführerin der GmbH für rückständige Abgaben in der Höhe von € 73.669,98, nämlich

	Betrag in €	fällig am		Betrag in €	fällig am
U 1999	10,76	15. 02. 00		U 9/01	2.376,96
U 2002	20,74	15. 02. 02		U 10-11/01	5.087,10
				U 12/01	6.678,91
U 6/01	61,50	16. 08. 01		U 1/02	2.650,00
U 8/01	5.694,21	15. 10. 01		U 2/02	5.777,08
L 2/01	1.277,59	15. 03. 01		L 3/01	1.277,59
DB 2/01	775,49	15. 03. 01		DB 3/01	773,60
DZ 2/01	87,93	15. 03. 01		DZ 3/01	87,64
L 4/01	1.288,05	15. 05. 01		L 5/01	1.410,80
DB 4/01	776,22	15. 05. 01		DB 5/01	890,02
DZ 4/01	87,93	15. 05. 01		DZ 5/01	100,87
L 6/01	1.568,50	16. 07. 01		L 9/01	1.461,09
DB 6/01	1.588,12	16. 07. 01		DB 9/01	872,66
DZ 6/01	180,01	16. 07. 01		DZ 9/01	98,91
L 10/01	2.003,58	15. 11. 01		L 12/01	8.212,62
DB 10/01	1.070,69	15. 11. 01		DB 12/01	5.291,26
DZ 10/01	121,29	15. 11. 01		DZ 2001	598,10
L 1/02	1.939,92	15. 02. 02		L 2/02	1.883,38
DB 1/02	1.028,74	15. 02. 02		DB 2/02	1.044,40
DZ 1/02	107,45	15. 02. 02		DZ 2/02	109,08
L 3/02	1.299,34	15. 04. 02		Z 1/01	126,74
DB 3/02	494,44	15. 04. 02		Z 3/01	228,27
DZ 3/02	51,63	15. 04. 02		Z 2/02	462,17
K 1999	2.817,96	27. 03. 01		KU 10-12/00	67,80
K 2000	1.623,66	21. 07. 03		ZI 2000	127,18

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihr als Vertreterin der Gesellschaft auferlegten Pflichten auf Grund eines bereits abgeschlossenen Konkursverfahrens nicht hätten eingebbracht werden können. Darüber hinaus wurde festgestellt, dass bereits Mitte des Jahres 2000 Zahlungsprobleme entstanden, jedoch Vereinbarungen mit dem abgabenbehördlichen Vollstreckungsorgan nicht eingehalten worden wären. Der im April 2002 seitens des Bw. gestellte außergerichtliche Ausgleichsantrag sei deshalb auf Grund des erkennbaren Liquiditätsengpasses um beinahe zwei Jahre zu spät gestellt worden. Weiters brachte die Behörde vor, dass dieses Versäumen in weiterer Folge auch zu dem im Mai 2002 eröffneten Konkursverfahren geführt hätte, wobei es wegen der geringfügigen Quote zu keiner nennenswerten Verringerung des Abgabenzustandes gekommen wäre.

In der dagegen am 25. Mai 2004 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wandte die Bw. ein, dass sich die Behörde in keiner Weise mit ihrem Vorbringen, sämtliche Gläubiger nach Erkennen

der Insolvenzsituation gleich behandelt zu haben, auseinandergesetzt, sondern dem gemeinschuldnerischen Unternehmen eine fortlaufende Zahlungsunfähigkeit seit Mitte 2000 unterstellt hätte. Die behaupteten Beitragsrückstände wären jedoch zum überwiegenden Teil erst später im Zuge einer Betriebsprüfung festgestellt worden. Auch hätte sie in den Jahren 2000 und 2001 umfangreiche Zahlungen an das Finanzamt geleistet. Zudem könnte sich eine behauptete Zahlungsunfähigkeit nicht durch einzelne Beitragsrückstände gegenüber einem einzigen Gläubiger belegen lassen.

Da die Bw. als Geschäftsführerin der Primärschuldnerin sofort nach Erkennen der Insolvenzsituation im März 2002 nur mehr zur Aufrechterhaltung des Betriebes unbedingt erforderliche Zahlungen geleistet und im Übrigen sämtliche Gläubiger gleichmäßig behandelt hätte, wurde die Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides beantragt.

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 schulhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht 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.

Zunächst war dem Vorbringen der Bw., dass nach den einschlägigen Bestimmungen der BAO für Einbringungsgebühren und Säumniszuschläge, die der Primärschuldnerin verrechnet worden wären, keine Haftung bestehen würde, die Bestimmung des § 7 Abs. 2 BAO, wonach persönliche Haftungen sich auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO, insbesondere Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen fallen, erstrecken, entgegenzuhalten.

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 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da das am 6. Mai 2002 eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung der Konkursquote von 0,491258 % mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. Dezember 2003 aufgehoben wurde (vgl. auch VwGH 17.8.1994, 94/15/0016).

Unbestritten ist auch, dass der Bw. als ehemaligen Geschäftsführerin der GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Aus den Ausführungen des Finanzamtes im angefochtenen Haftungsbescheid, dass bereits Mitte 2000 Zahlungsprobleme entstanden und Vereinbarungen mit dem Vollstrecker nicht eingehalten worden wären, wobei das Konkursverfahren wegen des Versäumnisses der Bw. zur rechtzeitigen Beantragung eines außergerichtlichen Ausgleiches unausweichlich geworden wäre, lässt sich nichts gewinnen, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420), weil der Vertreter im Falle der Nichtentrichtung der Abgaben, wenn der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

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).

Am Haftungspflichtigen, dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, ist es dabei gelegen, 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 Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Der mit Schreiben vom 16. Februar 2004 übermittelte Gleichbehandlungsnachweis erfüllt zwar zunächst nicht den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus, wonach die liquiden Mittel den gesamt aushaltenden Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben gegenüberzustellen sind, da damit die der Bw. zur

Zahlung der Abgabenschulden zu den verschiedenen Fälligkeitstagen zur Verfügung gestandenen Mittel nicht dargestellt wurden (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

Da sich jedoch aus dem vom Handelsgericht Wien übermittelten Konkursakt ergibt, dass die Gesellschaft in den letzten Jahren vor Konkurseröffnung ausschließlich mit einem Überziehungsrahmen gearbeitet hatte, ist daher davon auszugehen, dass die Höhe der bekannt gegebenen geleisteten Zahlungen mit den zur Verfügung stehenden Mitteln übereinstimmt. Darüber hinaus war eine ausgedehnte Zeitraumbetrachtung ab dem Beginn der Zahlungsschwierigkeiten anzustellen, da es sachlich nicht gerechtfertigt erscheint, lediglich die Mittelverwendung zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten für die Beurteilung der Gleichbehandlung heranzuziehen.

Die im Gleichbehandlungsnachweis weiters angeführten Verbindlichkeiten an das Finanzamt sowie die darauf "angebotene Quote", die zwar der tatsächlichen Quotenzahlung der übrigen Verbindlichkeiten entspricht, nicht jedoch den am Abgabenkonto ersichtlichen Zahlungseingängen, waren nicht nachvollziehbar und daher wenig geeignet, eine Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen. Da jedoch eine Überprüfung des Abgabenkontos ergab, dass sämtliche im Zeitraum ab 1. Jänner 2001 bis zur Konkurseröffnung geleisteten Zahlungen und sonstige Gutschriften einer durchschnittlichen Zahlungsquote von etwa 37 % entsprechen, die übrigen Gläubiger aber lediglich eine durchschnittliche Quote von etwa 16 % erhielten, kann daher von einer Ungleichbehandlung nicht gesprochen werden.

Obwohl die Bw. mit ihrem Vorbringen, dass zur Aufrechterhaltung des Betriebes unbedingt notwendige Zahlungen geleistet worden wären, die vorgenommene Ungleichbehandlung der Gläubiger einbekannt, da offenbar einige Gläubiger zur Gänze befriedigt wurden, ist eine Haftungsinanspruchnahme auf Grund der fehlenden Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall, ausgeschlossen, da die Abgaben auch ohne die schuldhafte Pflichtverletzung der Bw. uneinbringlich geworden wären.

Ein Eingehen auf die haftungsgegenständlichen Abgaben, die erst nach Konkurseröffnung fällig waren, weshalb dafür keine Haftung bestehen kann, war aufgrund des Vorgesagten entbehrlich.

Jedoch gelten für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung

Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern war (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtigen für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von nunmehr €23.506,41, wobei die im Konkursverfahren festgestellte Quote von 0,491258 % bereits berücksichtigt wurde, zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. April 2005