



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch P-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 30. Dezember 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Die Berufung wird hinsichtlich der Haftung für Lohnsteuer 2004 in Höhe von € 1.589,85, Lohnsteuer 2005 in Höhe von € 3.479,27, Körperschaftsteuer 10-12/2006 in Höhe von € 114,82, Kammerumlage 7-9/2006 in Höhe von € 10,39, Dienstgeberbeitrag 2005 in Höhe von € 595,49 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005 in Höhe von € 55,57 als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt diesbezüglich unverändert.

Bezüglich der Haftung für Lohnsteuer 2006 in Höhe von € 12.560,34, Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 3.482,94 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 322,34 wird der Berufung insoweit Folge geben, als der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben wird.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 30. Dezember 2008 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der G-GmbH im Ausmaß von € 22.211,01 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrochenen Berufung führte der Bw im Wesentlichen aus, dass die haftungsrelevanten Abgaben im Zuge einer nach Konkursöffnung stattgefundenen Lohnsteuerprüfung festgesetzt worden seien. Dies sei von der Finanzbehörde mit dem zuständigen Masseverwalter ausgehandelt worden.

Im Zuge des Verfahrens zur Festsetzung der Abgaben mit Haftungsbescheid seien die Details der Lohnsteuerprüfung nochmals erörtert und diverse Annahmen der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 31. März 2007 (Sachbezug PKW trotz Privatfahrzeug, Trüffeleinkäufe) vom Bw entkräftet worden. So seien beispielsweise alle Trüffeleinkäufe als Entnahme des Bw dargestellt bzw. ein Sachbezugswert des Firmen-LKW berechnet worden, obwohl der Bw privat einen PKW fahre.

Eine auch nur leichte Fahrlässigkeit zum Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgaben könne nur für Abgaben unterstellt werden, wenn Abgabenschuldigkeiten bestünden. Im Verfahren zur Feststellung der Abgaben seien hiezu keine Einwendungen des Masseverwalters vorgebracht worden, hätte jedoch eine Rücksprache mit dem Bw Klarheit gebracht. Diese habe jedoch nicht stattgefunden. Es seien Abgabenschuldigkeiten in Kauf genommen worden, die nicht bestanden hätten. Ein Verschulden des Bw könne es somit nicht gegeben haben.

Die Buchhaltung sei beim Masseverwalter vorhanden gewesen. Die Behauptung, es hätte keine Buchhaltung gegeben, werde daher bestritten. Die Buchhaltung könne nach wie vor beim Bw eingesehen werden, bzw. sei er bereit, diese der Finanz zur Verfügung zu stellen.

Es sei davon auszugehen, dass der Masseverwalter eine Gläubigergleichbehandlung hergestellt habe. Die Haftung nach § 9 BAO bestehe bei Verletzung der Gleichbehandlungspflicht nur anteilig, nämlich mit dem Anteil der Ungleichbehandlung. Eine Festsetzung des gesamten Abgabenrückstandes könne es daher nicht geben.

Eine Berücksichtigung der Verteilungsquote laut Haftungsbescheid sei nicht ersichtlich.

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 eingebrochen 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.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufungsentscheidung (Abs. 2) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzenen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; § 209a gilt sinngemäß.

Unbestritten ist, dass dem Bw als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 27. August 1987 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Gs vom 15. Jänner 2007 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses nach Schlussverteilung mit Beschluss des Gs vom 19. März 2008 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 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.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden

Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bw nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Sofern der Bw die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen bestreitet, ist dem entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bw zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw hat gemäß § 248 BAO ohnehin die Möglichkeit, neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw nicht behauptet. Da laut Kontoabfrage vom 20. Mai 2010 bis 24. November 2006 (€ 8,21) Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft geleistet wurden und nach der am 8. Jänner 2007 eingebrochenen Umsatzsteuervoranmeldung für November 2006 mit einer Zahllast von € 2.569,84 im November 2006 Umsätze erzielt wurden, ist nach der Aktenlage davon auszugehen, dass zumindest bis zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Körperschaftsteuer 10-12/2006 und der Kammerumlage 7-9/2006 (15. November 2006) Mittel zur – anteiligen - Abgabenentrichtung zur Verfügung standen.

Laut Kontoabfrage vom 20. Mai 2010 wurden von den am 22. März 2007 verbuchten haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 2006 in Höhe von € 13.297,30, € 3.687,30 und € 344,15 am 15. Jänner 2007 fällig. Da am 15. Jänner 2007 der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet wurde, kann dem Bw eine Verletzung der Zahlungspflicht hinsichtlich der an diesem Tag fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Allerdings hat der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 1 erster Satz EStG die Lohnsteuer des Arbeitgebers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und diese gemäß § 79 Abs. 1 erster Satz EStG spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates an das Finanzamt abzuführen. Demnach käme auch eine Haftung des Bw für die auf den Zeitraum Jänner bis November 2006 entfallenden Beträge an Lohnsteuer und für die auf den Zeitraum Jänner bis zumindest Oktober 2006 entfallenden Beträge an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 2006 in Betracht. Feststellungen, welcher Anteil des Betrages von € 13.297,30 auf den Zeitraum Jänner bis November 2006 und welcher Anteil der Beträge von € 3.687,30 und € 344,15 auf den Zeitraum Jänner bis Oktober 2006 entfallen, sind in den Akten des Finanzamtes nicht enthalten. Zudem fehlen in den Akten des Finanzamtes auch die betreffenden Abgabenbescheide, sodass auch über deren Wirksamkeit (etwa wegen falscher Adressierung im Konkursverfahren) keine Aussage getätigt werden kann.

Die Erledigung von Berufungen gemäß § 289 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zweck der Kassationsmöglichkeit des § 289 Abs. 1 BAO ist die Entlastung der Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Beschleunigung des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens. Diese Anordnungen des Gesetzgebers würden nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315) zu § 66 Abs. 2 AVG aber unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht. Auch sind besondere Gesichtspunkte, die aus Sicht des Bw gegen eine Kassation des erstinstanzlichen Bescheides sprechen würden, nach der (vorliegenden) Aktenlage nicht erkennbar.

Mangels Feststellungen des Finanzamtes hinsichtlich des auf den Zeitraum Jänner bis Oktober bzw. November 2006 entfallenden Anteiles der Beträge von € 13.297,30, € 3.687,30 und

€ 344,15 war der angefochtene Bescheid somit hinsichtlich der Haftung für die Lohnsteuer 2006 in Höhe von € 12.560,34, den Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 3.482,94 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 322,34 gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung bezüglich der Lohnsteuer 2004 in Höhe von € 1.589,85, Lohnsteuer 2005 in Höhe von € 3.479,27, Körperschaftsteuer 10-12/2006 in Höhe von € 114,82, Kammerumlage 7-9/2006 in Höhe von € 10,39, des Dienstgeberbeitrages 2005 in Höhe von € 595,49 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2005 in Höhe von € 55,57 durch den Bw konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit dieser haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Dass bei Geltendmachung der Haftung die Konkursquote von 5,542157% berücksichtigt wurde, ist aus dem Vergleich der zuletzt angeführten Beträgen mit den laut Kontoabfrage nach wie vor unberichtigt aushaftenden Beträgen in Höhe von € 1.683,13, € 3.683,41, € 121,56, € 11,00, € 630,43 und € 58,83 ersichtlich.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der G-GmbH im Ausmaß von € 5.845,39 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Juni 2010