

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Mag. Elfriede Sixt, Eichenstraße 28, 2102 Bisamberg, gegen den Bescheid des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 07.03.2012, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf Euro 28.286,66 anstatt Euro 48.465,95 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 7. März 2012 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer (Bf) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von Euro 48.465,95 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bf aus, dass die Haftungsinanspruchnahme einerseits dem Grunde nach bestritten werde.

Da das Konkursverfahren des Unternehmens, eröffnet am 24. November 2010, noch nicht abgeschlossen sei und noch Einbringungsschritte zur Einbringung offener Forderungen der Gemeinschuldnerin vom Masseverwalter gesetzt würden, könne auch der endgültige Ausfall der Abgabenschuldigkeiten der Gemeinschuldnerin noch nicht festgestellt werden und somit seien die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Geschäftsführers noch nicht gegeben.

Weiters sei zur Höhe der Haftungsinanspruchnahme hinsichtlich der im Haftungsbescheid angeführten Lohnsteuer für 3-11/2009 auszuführen, dass hier auch Lohnsteuer für nicht gezahlte Entgelte in nicht unbeträchtlichen Ausmaß enthalten sei.

Hinsichtlich des Rückstandes aus Umsatzsteuer 3/2009, 5/2009 und 8/2009 sei anzumerken, dass dem Geschäftsführer im Zeitraum 3-12/2009 keine ausreichenden Mittel zur Verfügung gestanden seien, um alle Verbindlichkeiten des Unternehmens zu bedienen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2012 als unbegründet ab.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz verwies der Bf auf die unter Inanspruchnahme der beim Masseverwalter einsehbaren Unterlagen vorgenommenen beiliegenden Berechnungen.

Zur Lohnsteuer führte der Bf aus, dass im April 2009 Herr S nach 25 Jahren in der PG gekündigt, zur Konkurrenz gewechselt und auch die Kunden des Unternehmens mitgenommen habe. Der daraus resultierende Umsatzeinbruch habe zum Zusammenbruch des Unternehmens geführt. Daraus hätten auch ein Zivilstreit mit Herrn S und die Nichtzahlung seiner Ansprüche resultiert. In den folgenden Monaten habe man sich von den Mitarbeitern sukzessive getrennt, es seien Ratenzahlungen für die Auszahlung der Ansprüche vereinbart worden. Abgerechnet seien jedoch immer die vollen Ansprüche worden. Auf den beiliegenden Überweisungslisten für die einzelnen Monate habe der Bf unter Abstimmung der tatsächlichen Zahlungsliste und der Klagsunterlagen des jeweiligen Mitarbeiters vermerkt, wessen Ansprüche vor oder nach Konkurseröffnung eingeklagt worden seien. Die etwaige haftungsrelevante Lohnsteuer betrage damit Euro 9.984,71.

Zur Gläubigergleichbehandlung brachte der Bf vor, dass er unter Berücksichtigung der korrigierten Lohnabgaben (ohne Lohnsteuer) dargestellt habe, in welchem Ausmaß eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes der Gläubiger vorgelegen sei. Er habe die Veränderung der Verbindlichkeiten (exklusive der Finanzamtsverbindlichkeiten) laut den beiliegenden Monatssaldenlisten des Unternehmens auf die Veränderung der Finanzamtsverbindlichkeiten angewandt und eine etwaige Gläubigerbenachteiligung von Euro 14.622,96 berechnet.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid ebenfalls vorgeschriebenen Körperschaftssteuer handle es sich eindeutig um Forderungen, die sich gegen die GmbH richteten, aber auf keinen Fall eine Haftung des Geschäftsführers begründen könnten.

Den weiteren Ausführungen hinsichtlich Pflichtverletzungen durch den Steuerpflichtigen sei ebenfalls nicht zu folgen. Es habe sich bei der steuerpflichtigen Gesellschaft um ein Konzernunternehmen der PG gehandelt. Die E-AG, die ehemalige Muttergesellschaft der PG, habe bereits 2004 ein gerichtliches Ausgleichsverfahren durchgeführt, finanziert durch die BA, die sich auf aufgrund kapitalmäßiger Verflechtungen ungeplanterweise als Eigenkapitalgeber gesehen habe.

Als der Bf das Geschäftsführungsmandat in diesen Gesellschaften übernommen habe, habe die BA ihre Anteile um Euro 1 und einer Finanzierungsgarantie übertragen. Zu diesem Zeitpunkt (Juni 2006) habe der Bilanzverlust des Konzerns bereits rund Euro 980.000 betragen. Es sei versucht worden, für diese Direktmarketingunternehmen – eine mehr als schwierige Branche - eine Sanierung durchzuführen. Bedingt durch die schlechte wirtschaftliche Lage im Herbst 2008 hätten die Unternehmen 2009 in den Konkurs geführt werden müssen. Es würde die Übernahme jedes Sanierungsmandates ad absurdum führen, wenn der „Sanierer, der noch versuche, die Arbeitsplätze in einer schwierigen Branche zu retten“ zu einer Haftung herangezogen werden würde für Aufwendungen, deren Grundlage (nachteilige Dienstverträge) schon gelegt worden seien, bevor das Unternehmen übernommen worden sei.

Die P Konkurse seien inzwischen abgeschlossen worden, ohne das dem Bf von Seiten der Konkursverwalter ein Vorwurf hinsichtlich Konkursverschleppung usw. gemacht worden sei, insofern sei den Ausführungen hinsichtlich Pflichtverletzung nicht zu folgen.

Auch eine während des Konkursverfahrens durchgeführte Lohnsteuerprüfung habe ergeben, dass die Führung der Lohnverrechnung ordnungsgemäß erfolgt sei, es liege dementsprechend keine Pflichtverletzung vor. Der Ausgabenausfall sei nicht auf das Verschulden des Bf zurückzuführen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 Bf als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 14. Februar 2009 bis zur Eintragung der Löschung der Funktion am 17. März 2010 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 Verteilung an die Massegläubiger mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 30. September 2013 und Eintragung der amtswegigen Löschung der Firma im Firmenbuch am 31. Dezember 2013 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 Bf nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.3.1991, 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.

Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer geht somit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010) über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (aller Gläubiger) hinaus. Aus den Bestimmungen des § 78 Abs. 3 EStG 1988 und § 95 Abs. 3

EStG 1988 ergibt sich vielmehr die Verpflichtung, dass die jeweilige (Abzugs-)Steuer zur Gänze zu entrichten ist.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid angeführten Lohnabgaben für 3-11/2009 wurde vom Bf vorgebracht, dass auch Lohnabgaben für nicht gezahlte Entgelte enthalten seien. Laut vorgelegter Überweisungsliste für die einzelnen Monate vermindern sich dadurch die haftungsgegenständlichen Abgabenbeträge an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für April 2009 von Euro 4.816,12, Euro 1.121,08 und Euro 99,65 auf Euro 2.183,20, Euro 840,61 und Euro 74,74, für Mai 2009 von Euro 1.970,55, Euro 606,70 und Euro 53,93 auf Euro 552,04, Euro 275,87 und Euro 66,46, für Juni 2009 von Euro 2.277,08, Euro 906,50 und Euro 80,58 auf Euro 1.138,54, Euro 453,25 und Euro 40,29, für September 2009 von Euro 1.749,66, Euro 481,95 und Euro 42,84 auf Euro 552,04, Euro 275,87 und Euro 13,28, für Oktober 2009 von Euro 1.749,66, Euro 483,67 und Euro 42,99 auf Euro 773,48, Euro 212,52 und Euro 18,92 und für November 2009 von Euro 2.226,19, Euro 466,15 und Euro 41,45 auf Euro 864,46, Euro 181,80 und Euro 16,17.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.10.2001, 98/14/0142) als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden.

Mangels Vorliegens von Abgabenbescheiden und dem Vorbringen des Bf entgegenstehender Feststellungen war somit aufgrund der für die Auszahlung verminderter Entgelte vorgebrachten Begründung von den auf Grundlage der tatsächlich zur Auszahlung gelangten Entgelte berechneten Abgabenbeträge auszugehen.

Der Bf haftet somit hinsichtlich der Lohnsteuer 2009 für die Beträge von Euro 1.792,91 (März), Euro 2.183,20 (April), Euro 552,04 (Mai), Euro 1.138,54 (Juni), Euro 2.128,04 (August), Euro 552,04 (September), Euro 773,48 (Oktober) und Euro 864,46 (November).

Bezüglich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben wurde vom Bf vorgebracht, dass keine ausreichenden Mittel zur Verfügung gestanden wären, um alle Verbindlichkeiten des Unternehmens zu bedienen.

Laut den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen wurden für die Monate März bis November 2009 Umsätze von Euro 99.178,20, Euro 40.957,69, Euro 25.630,05, Euro 11.306,17, Euro 10.304,43, Euro 35.151,79, Euro 9.719,09, Euro 10.235,82 und Euro 1.236,00 erklärt, welche nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.4.2009, 2008/15/0283) auch als Indiz für einen Geldmittelzugang gewertet werden können.

Der Bf bestreitet auch nicht das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung durch Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes der Gläubiger. Vielmehr berechnet er die etwaige Gläubigerbenachteiligung mit Euro 14.622,96, indem er die Veränderung der Verbindlichkeiten (exklusive der Finanzamtsverbindlichkeiten) laut den vorgelegten Monatssaldenlisten des Unternehmens auf die Veränderung der Finanzamtsverbindlichkeiten angewendet.

Legt der zur Haftung herangezogene Vertreter eine konkrete Berechnung des Quotenschadens - als eine Begrenzung der Haftung nach oben - vor und ist die Berufungsbehörde der Meinung, Einzelheiten dieser Berechnung bedürften einer Änderung oder Ergänzung, um den Quotenschaden richtig zu berechnen, so steht es ihr nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0124) nicht frei, den Vertreter so zu behandeln, als ob er den Nachweis gar nicht angetreten hätte. Es obliegt ihr in diesem Fall vielmehr, den Vertreter zu den notwendigen Präzisierungen aufzufordern.

Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass Sorgfalts- und Mitwirkungspflichten nicht über das Maß des Möglichen und Zumutbaren hinaus überspannt werden dürfen, was in Fällen wie dem vorliegenden sowohl für die laufende Neuberechnung der Quote im Rahmen der Vertretungstätigkeit als auch für die Mitwirkung an ihrer nachträglichen Feststellung von Bedeutung sein und unter Umständen auch eine überschlägige Ermittlung der Quote erfordern kann. Dies steht nicht im Widerspruch dazu, dass die Behörde nicht gehalten ist, im Wege einer Schätzung auf das Ausmaß der Ungleichbehandlung zu schließen, wenn dazu kein konkretes Vorbringen erstattet wird.

Im vorliegenden Fall hat der Bf eine konkrete Berechnung des Quotenschadens, in der auch die zahlenmäßige Darlegung der Lieferforderungen, Lieferverbindlichkeiten, Finanzamtsverbindlichkeiten und des Cashflows für die maßgeblichen Monate enthalten ist, samt Bilanzen dieser Monate vorgelegt, die in Hinblick auf eine Vermeidung einer Überspannung der Sorgfalts- und Mitwirkungspflichten über das Maß des Zumutbaren hinaus als überschlägige Ermittlung der Quote für die Begrenzung der Haftung als ausreichend erachtet wird, zumal sie anhand der vorgelegten Unterlagen auch nicht als offenbar unzutreffend erkannt wird.

Der Haftungsanspruch durch Gläubigerbenachteiligung wurde vom Bf hinsichtlich der Umsatzsteuer 3/2009, 4/2009, 5/2009 und 8/2009 und der Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 3/2009, 4/2009, 5/2009, 6/2009, 8/2009, 9/2009, 10/2009 und 11/2009 mit Euro 14.622,96 berechnet, sodass die Haftung für diese Abgaben zweckmäßigkeitshalber auf die Umsatzsteuer 3/2009 in Höhe von Euro 10.911,64 und die Umsatzsteuer 3/2009 in Höhe von Euro 3.711,32 eingeschränkt wird.

Dem Einwand, dass es sich hinsichtlich der im Haftungsbescheid ebenfalls vorgeschriebenen Körperschaftssteuer es sich eindeutig um Forderungen handle, die sich gegen die GmbH richteten, aber auf keinen Fall eine Haftung des Geschäftsführers

begründen könnten, ist zu entgegnen, dass es sich bei der Körperschaftsteuer wie auch bei den Säumniszuschlägen um Abgaben handelt, deren schuldhafte Nichtentrichtung zum Fälligkeitstag eine Haftung des Geschäftsführers begründen kann.

Mangels Aufnahme der Körperschaftssteuer für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2009 in Höhe von Euro 612,00 und Euro 207,00, der Säumniszuschläge 2009 in Höhe von Euro 105,33, Euro 62,23, Euro 108,38, Euro 62,31, Euro 218,23, Euro 96,32, Euro 58,51, Euro 52,66, Euro 54,19, Euro 109,12, Euro 52,66, Euro 54,19 und Euro 122,48 und der Einfuhrumsatzsteuer 9/2009 in Höhe von Euro 1.703,38 in die Berechnung des Quotenschadens haftet der Bf für diese Beträge zur Gänze.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf 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 der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von Euro 28.286,66 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 27. Juni 2014