



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/2839-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, als Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen des MM, W, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 12. Mai 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 230.997,91 anstatt € 235.680,91 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 12. Mai 2009 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw) als Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen des Gemeinschuldners MM (Gs) als Haftungspflichtige gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von € 235.680,91 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte die Bw, der Berufung im angefochtenen Umfang stattzugeben und den Haftungsbescheid im angefochtenen Umfang abzuändern.

Bezüglich der Umsatzsteuer 2004 ergebe sich nach dem Kontoauszug bis zu den Buchungen Ende 2004 kein Rückstand von € 25.890,25. Vielmehr sei die Umsatzsteuer immer ordnungsgemäß bezahlt worden. Es sei daher aus dem Kontoauszug nicht ersichtlich, warum nunmehr eine Haftung gegen den Gs über diese Höhe geltend gemacht werde. In der Bescheidbegründung verweise die Behörde lediglich auf die Festsetzung am

16. September 2005, sohin nach Konkurseröffnung. Hinsichtlich der Höhe seien darüber aber keine Ausführungen getätigt worden. Dem Gs sei es aber nicht möglich, diesbezüglich eine Auskunft zu erhalten, da zu diesem Zeitpunkt bereits der Masseverwalter ausschließlich Bescheidempfänger gewesen sei und offensichtlich auch eine Berufung eingebracht habe. Ebenso sei völlig unbekannt, warum dieser die Berufung wieder zurückgezogen habe. Im konkreten Fall wäre daher von der belangten Behörde genau festzustellen gewesen, um welche Umsatzsteuerforderungen es sich handle, damit auch eine begründete Abwehr gegen den Haftungsbescheid überhaupt möglich sei. Es sei dem Geschäftsführer daher seitens der Behörde die Möglichkeit genommen worden, Gründe darzulegen, die ihn daran gehindert hätten, den abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen. Tatsächlich hafte auch keine offene Umsatzsteuer 2004 aus und sei aus den Buchungen des Finanzamtes auch nicht ersichtlich. Es obliege aber der Behörde aufzuschlüsseln, warum und für welche Abfuhrdifferenzen ein Haftungsbescheid ausgestellt werde. Ein lediglich formularmäßiger Verweis reiche dazu nicht. Die Haftung für die Umsatzsteuer 2004 werde daher zur Gänze bestritten.

Die Umsatzsteuer 3/2005 wäre am 15. Mai 2005 fällig gewesen. Der Konkurseröffnungsantrag sei am 15. Juli 2005 gestellt worden, sohin innerhalb der 60-Tagefrist nach dem festgestellt worden sei, dass das Unternehmen zahlungsunfähig sei. Eine Zahlung habe mangels Liquidität nicht mehr erfolgen können, sondern sei vom Geschäftsführer rechtzeitig der Konkursantrag gestellt worden. Eine Haftung des Gs liege daher für diese Umsatzsteuer nicht vor.

Gegen die Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 2.121,06 werde ausdrücklich kein Rechtsmittel erhoben und dieser Betrag anerkannt. Auch der Betrag von € 62.611,20 an Lohnsteuer 2004 sei richtig und werde grundsätzlich nicht bekämpft. Es handle sich dabei um die aufgrund der Selbstanzeige dem Finanzamt bekannt gegebenen Beträge.

Hinsichtlich der Lohnsteuer 1/2005, 2/2005, 3/2005, 4/2005, 5/2005 und 1-5/2005 werde zunächst festgehalten, dass nur bis April 2005 Löhne ausbezahlt worden seien. Vorgelegt werde eine Liste der tatsächlich durchgeföhrten Auszahlungen an die Dienstnehmer. Diese Lohnsteuern seien für die Monate 1-4/2005 bis auf einen Betrag von € 46.680,00 auch seitens der A-GmbH bezahlt worden. Somit werde von der Bw diesbezüglich lediglich ein Betrag in Höhe von € 46.680,00 als richtig anerkannt. Darüber sei im Übrigen auch bereits im Strafverfahren gegen den Gs mit Erkenntnis vom 9. November 2006 entschieden worden.

Grundsätzlich sei festzuhalten, dass im Strafverfahren gegen MM bereits die tatsächlichen Zahlungen der Löhne und damit auch die Fälligkeit (gemeint wohl: der Lohnsteuer) geprüft worden sei. Nur für die ausbezahlten Löhne wäre auch die Lohnsteuer sowie Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag fällig gewesen. Die in diesem

Erkenntnis angeführten Beträge könnten daher auch in einem Haftungsbescheid gegenüber MM geltend gemacht werden. Die darüber hinausgehenden Beträge seien allerdings nicht aus Verschulden des MM sondern aufgrund der Zahlungsunfähigkeit und rechtzeitig angemeldeten Insolvenz der A-GmbH durch den Geschäftsführer entstanden, woraus ihm kein Verschulden angelastet werden könne.

Aus diesem Grund werde hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages lediglich der Betrag von € 28.641,67 für die Jahre 2003 und 2004 und ein Betrag von € 8.312,00 für den Zeitraum 1-5/2005 anerkannt.

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2003 und 2004 und für den Zeitraum 1-5/2005 sei zwar im Strafverfahren nicht behandelt und geprüft worden, diesbezüglich liege aber der Prüfbericht des Finanzamtes vor. Laut Prüfbericht des Finanzamtes sei für das Jahr 2003 lediglich ein Betrag in Höhe von € 26,93 und für das Jahr 2004 ein Betrag von € 2.538,49 an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festgestellt worden. Der Gesamtbetrag von € 2.565,42 werde außer Streit gestellt. Der Rest werde bestritten. Darüber hinausgehende Prüfungsergebnisse bestünden nicht zu Recht.

Hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1-5/2005 (richtigerweise 1-4/2005) ergebe sich aufgrund des festgestellten Betrages an Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 8.312,00 lediglich ein Betrag von € 775,78. Auch dieser Betrag werde anerkannt. Bezuglich des restlichen Betrages liege kein Verschulden des Geschäftsführers MM vor.

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 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.

Unbestritten ist, dass dem Gs als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 17. Jänner 2001 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des G vom 20. Juli 2005 (von 20. Juli 2001 bis 4. Februar 2005 neben einem weiteren Geschäftsführer) 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 gemäß § 139 KO nach Verteilung mit Beschluss des G vom 31. August 2007 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.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde von der Bw bezüglich der am 15. Mai 2005 fälligen Umsatzsteuer mit dem Hinweis auf die mangelnde Liquidität behauptet. Durch die allgemeine Behauptung der "mangelnden Liquidität der Gesellschaft" hat die Bw nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.4.1998, 95/14/0145) aber keine allenfalls zu überprüfende Entlastungsbehauptung aufgestellt. Zudem wurden noch im Juni 2005 (8. Juni 2005: € 2.042,56, 22. Juni 2005: € 535,68) Überweisungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft getätigt, daher ergeben sich auch aus der Aktenlage keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung.

Allerdings haftet die Umsatzsteuer 3/2005 in Höhe von € 3.916,00 ebenso wie die Umsatzsteuer 2/2005 in Höhe von € 767,00 laut Kontoabfrage vom 9. September 2009 nicht mehr unberichtigt aus, daher war der Berufung hinsichtlich dieser Abgaben schon aus diesem Grunde statzugeben.

Entgegen der Meinung der Bw, wonach auch keine offene Umsatzsteuer 2004 mehr aushafte, wurde lediglich die Einbringung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 25.890,25 gemäß § 231 BAO wiederholt (10. Februar 2006 bis 22. Mai 2006, 8. Juni 2006 bis 24. Oktober 2008 sowie ab 3. März 2009) ausgesetzt. Wie bereits in der Berufung ausgeführt wurde, resultiert diese Abgabenforderung aus dem Bescheid vom 16. September 2005. Mit Bescheid vom 16. September 2005 wurden die vorangemeldeten Gutschriften in Höhe von insgesamt € 60.353,17 erklärungsgemäß auf € 28.369,70 vermindert, sodass sich eine Abgabennachforderung von € 31.983,47 ergab, welche jedoch aufgrund der im Konkursverfahren ausbezahlten Quote nur mehr mit dem Betrag von € 25.890,25 aushafet. Unwesentlich ist hiebei, dass die Festsetzung erst nach Konkurseröffnung erfolgte, da der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

Entgegen dem Vorbringen der Bw, wonach nur bis April 2005 Löhne ausbezahlt worden seien, geht aus dem von der Vertreterin der A-GmbH im Zuge der Lohnsteuerprüfung übermittelten Firmenlohnkonto (Betriebssummenblatt) hervor, dass in den Monaten Mai und Juni 2005 Beträge in Höhe von € 151.822,17 und € 20.564,22 als „Auszahlungsbeträge“ aufscheinen. Danach ergeben sich für den Zeitraum Jänner bis Juni 2005 die Beträge von € 85.857,65 (laufenden Arbeitslohn) und € 1.219,97 (sonstige Bezüge), somit insgesamt € 87.077,62 an Lohnsteuer. Da vom Gs für die Monate Jänner bis Mai 2005 lediglich die Beträge von € 3.456,49, € 3.789,57, € 3.653,99, € 3.162,94 und € 2.994,48, somit insgesamt € 17.057,47 gemeldet wurden, ergab sich eine Abfuhrdifferenz für 1-6/2005 in Höhe von € 70.020,15 gegenüber den in den Lohnkonten ausgewiesenen Beträgen, welche mit Bescheid vom 15. September 2005 festgesetzt wurde. Laut Kontoabfrage vom 9. September 2009 haften die Beträge von € 3.456,49, € 3.789,57, € 3.653,99, € 3.162,94, € 2.994,48 und € 70.020,15 unberichtigt aus.

Hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum Jänner bis Juni 2005 ergibt sich aus der laut Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. August 2006, RV/0680-W/06, aus dem Firmenlohnkonto 2005 hervorgehenden Summe von Arbeitslöhnen in Höhe von € 493.703,94 eine Abgabenschuld in Höhe von € 22.216,68 (4,5 %), sodass aufgrund der für die Monate Jänner bis Mai 2005 gemeldeten Beträge von € 2.303,08, € 2.205,98, € 2.088,26, 2.161,40 und 2.100,69 (insgesamt € 10.859,41) eine - mit Bescheid vom 15. September 2005 festgesetzte - Abfuhrdifferenz in Höhe von € 11.357,26 verbleibt, welche ebenso wie die zuvor angeführten Beträge für die Monate Jänner bis Mai 2005 laut Kontoabfrage vom 9. September 2009 noch unberichtet aushalten.

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 2005 beträgt im Burgenland 0,44% der Summe der Arbeitslöhne in Höhe von € 493.703,94, somit € 2.172,30. Aufgrund der für die Monate Jänner bis Mai 2005 gemeldeten Beträge von € 225,19, € 215,70, € 204,19, € 211,34 und € 205,40 (insgesamt € 1.061,82) verbleibt somit eine - mit Bescheid vom 15. September 2005 festgesetzte - Abfuhrdifferenz in Höhe von € 1.110,48, welche ebenso wie die zuvor angeführten Beträge für die Monate Jänner bis Mai 2005 laut Kontoabfrage vom 9. September 2009 noch unberichtet aushalten.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung 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 der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des MM für aushaltende Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von € 230.997,91 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. September 2009