



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., vom 3. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 13. April 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsausspruch auf € 8.578,53 statt bisher € 20.298,98 eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 13. April 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 20.298,98 zur Haftung herangezogen.

Diese Abgaben setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	1997	3.633,64
Umsatzsteuer	1998	972,15
Umsatzsteuer	1999	1.962,45
Lohnsteuer	1999	1.618,27
Dienstgeberbeitrag	1999	39,32
Umsatzsteuer	2000	810,59
Lohnsteuer	2000	102,11

Säumniszuschlag	2000	21,73
Nebengebühren	2000	47,53
Körperschaftsteuer	2000	435,60
Aussetzungszinsen	2000	54,58
Umsatzsteuer	2001	2.712,30
Lohnsteuer	2001	115,11
Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag	2001	168,46
Verspätungszuschlag	2001	66,48
Aussetzungszinsen	2001	174,43
Umsatzsteuer	2002	2.683,52
Körperschaftsteuer	2002	1.746,15
Aussetzungszinsen	2002	141,28
Umsatzsteuer	2003	919,27
Körperschaftsteuer	2003	1.750,00
Säumniszuschlag	2003	124,01

Zur Begründung führte das Finanzamt nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesstellen und Judikatur im Wesentlichen aus, dass der Bw. im Zeitraum 4. April 1995 bis dato handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH und damit verpflichtet gewesen sei, deren Abgaben aus deren Mitteln zu entrichten.

Der Bw. habe keine oder nur unzureichende Zahlungen für Selbstbemessungsabgaben geleistet. Er habe verabsäumt, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen und habe seine Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzt.

Die Schuldhafte sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten die Uneinbringlichkeit eingetreten sei.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die Selbstbemessungsabgaben € 15.737,78 und nicht € 20.298,98 betragen würden.

Der Bw. erkläre, dass er die Finanzverwaltung nicht schlechter gestellt habe als andere Gläubiger. Die Umsatzsteuern würden aus den Mieteinnahmen der Zinshäuser stammen, diese seien jedoch dem Bw. nie zur Verfügung gestanden, da sie von der Hausverwaltung vereinnahmt und für Betriebskosten und notwendige Reparaturen verausgabt worden seien. Das Unternehmen habe die Zinshäuser gekauft und den Kaufpreis vorwiegend fremdfinanziert mit dem Ziel, diese Häuser weiterzuentwickeln und gewinnbringend zu verkaufen.

Durch den Zusammenbruch des Immobilienmarktes in Wien hätten beim Versuch des Verkaufes von Zinshäusern die seinerzeitigen Anschaffungskosten nicht erzielt, geschweige

denn die Finanzierungskosten dazuverdient werden können, sodass lediglich die Vermietung als Einnahmequelle verblieben sei. Über Betreiben der auf den Liegenschaften besicherten Banken seien sämtliche Zinshäuser des Unternehmens zwangsversteigert worden. Die Erlöse hätten nicht ausgereicht, um die besicherten Banken zur Gänze zu befriedigen. Der Bw. hätte insofern die Gläubiger gleich behandelt, als er niemandem etwas zahlen habe können. Es könne daher nicht von einer schuldhaften Verletzung der Geschäftsführerverpflichtung gesprochen werden, wenn aus für ihn nicht vorhersehbaren Gründen eine Geschäftsidee nicht aufgehe und das Unternehmen zu Grunde gehe.

Die Gesellschaft sei 2003 von Amts wegen gelöscht worden, nachdem sämtliche Vermögenswerte realisiert worden seien. Der Bw. selbst habe im Jahr 2003 ein Vermögensbekenntnis gegenüber dem Finanzamt abgegeben, das keinerlei Vermögenswerte ausweise. Seine Einkünfte seien unter dem Existenzminimum. Dies habe sich bis heute nicht geändert. Es wäre selbst bei Rechtskraft eines Haftungsbescheides für die Finanzverwaltung keine Zahlung vom Bw. zu erwarten.

In dem an den Bw. adressierten Vorhalt vom 7. November 2006 führte das Finanzamt aus:

"Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Nur bei Nachweis der anteilmäßigen Befriedigung der Gläubiger haften Sie für die Differenz des an die Abgabenbehörde in zu geringer Höhe entrichteten Betrages.

Zur verlässlichen Beurteilung des Nichtvorliegens eines Verschuldens im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO sind auch für jede einzelne haftungsgegenständliche Abgabe die an dritte Gläubiger geleisteten Zahlungen vom Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld bis zur Fälligkeit sowie den Schuldenstand gegenüber dritten Gläubigern zum Fälligkeitszeitpunkt offen zu legen.

Sie haben bis Februar 2002 Zahlungen auf das Abgabenkonto geleistet. Es wird ersucht, wenn möglich, den entsprechenden Nachweis zu bringen."

Im diesbezüglichen Antwortschreiben führte der Bw. aus, dass er seinen Entschuldungsbeweis anhand der Bilanzwerte untermauern wolle. Zur besseren Übersichtlichkeit seien die diversen Verbindlichkeiten in ihrer Entwicklung zusammengefasst worden.

Bis Februar 2002 seien sämtliche Abgaben termingerecht bezahlt worden. Ab diesem Zeitpunkt habe das Unternehmen über keinerlei liquide Mittel mehr verfügt und keinerlei Verbindlichkeiten mehr bedient, mit Ausnahme der hypothekarisch besicherten Bankverbindlichkeiten durch die Verwertungserlöse dieser Sicherheiten.

Wie aus der Bilanz zu entnehmen seien sechs Positionen an Verbindlichkeiten vorgesehen:

Die ersten drei Gruppen seien die besicherten Banken, die auf den Zinshäusern hypothekarisch ihre Forderungen besichert und die Zwangsversteigerung betrieben hätten.

Die Lieferverbindlichkeiten hätten sich ab dem Jahr 2000 mit einem Rückstand von ATS 7.199,41 nicht mehr verändert und seien mittlerweile verjährt.

Verrechnungskonten Häuser: Die einzelnen Zinshäuser seien von der Hausverwaltung X.. verwaltet worden. Diese hätten die Mietzinse vereinnahmt und die mit der Hausverwaltung und Instandsetzung verbundenen Kosten übernommen. Wie aus den Bilanzen entnommen werden könne, sei die GmbH schon seit 1997 Schuldner der X. ., sodass sie auch keinerlei Einfluss auf die Verwendung der Mieteinnahmen habe nehmen können.

Sonstige Verbindlichkeiten: Diese hätten bedauerlicherweise ständig zugenommen, lediglich im Jahr 2002 hätten sich diese geringfügig reduziert um die Kautions, die die Gesellschaft treuhändig für das Haus G-Straße verwahrt habe. Anlässlich der Versteigerung dieser Immobilie sei die Kautions an den neuen Käufer übergegangen. Bei diesen Geldern handle es sich um Treuhandgelder, so dass auch hier der Bw. über diese Gelder nicht verfügen habe können.

Sämtliche Verbindlichkeiten seien mittlerweile verjährt und es sei von keinem Gläubiger der Versuch unternommen worden, den Bw. haftbar zu machen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Februar 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass im Laufe der Jahre 2000 bis 2002 auf dem Abgabekonto die rückständigen Abgabeforderungen entstanden seien, wobei die Umsatzsteuernachforderungen aus den Jahren 1997, 1998 und 1999 bereits jeweils spätestens im zweitfolgenden Monat des Folgejahres zu entrichten gewesen wären. Ebenso wären die Lohnabgaben für das Jahr 1999 bereits im Jahr 1999 zu entrichten gewesen.

Die Rechtsprechung fordere eine genaue Darstellung der Gleichbehandlung der Gläubiger. Ausgenommen davon seien die Lohnabgaben, denn nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen würden, die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrages zu berechnen, einzubehalten und folglich zur Gänze zu entrichten.

Da der Bw. trotz Bemühungen diese aufwendige Berechnung nicht darlegen habe können, müsse dem Bw. schuldhaftes Verhalten unterstellt werden.

Die Inanspruchnahme persönlich Haftender durch einen Haftungsbescheid stelle eine Einbringungsmaßnahme dar; sie sei zulässig, wenn die Einhebungsverjährung gegenüber dem

Hauptschuldner noch nicht eingetreten sei. Die Verjährungsfrist verlängere sich um jeweils 5 Jahre durch jede die Einhebung betreffende Unterbrechungshandlung.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass die Berufungsvorentscheidung als nichtig angesehen werde, da sie keine Begründung enthalte. Es würden rechtliche Darlegungen angeführt und die Entscheidung auf die Feststellung reduziert, dass der Bw. die Gleichbehandlung habe nicht darlegen können, weshalb ein schuldhaftes Verhalten unterstellt werde. Zum Einen werde nicht gesagt, ab welchem Zeitpunkt die Gleichbehandlung darzulegen wäre, zum Anderen würden Bemühungen bei der Darstellung der Gleichbehandlung attestiert, es werde aber nicht erläutert, warum diese nicht akzeptiert werden könne. Die Berufungsvorentscheidung unterstelle eine Umkehr der Beweislast, die rechtlich unzulässig sei. Im Übrigen verweise der Bw. noch auf die mittlerweile eingetretene Verjährung. Wenn in der Berufungsvorentscheidung argumentiert werde, dass die Lohnabgaben ebenfalls im Jahr 1999 zu entrichten gewesen wären, dann sei ein Haftungsbescheid im Jahr 2006 verfristet, da Einhebungsverjährung eingetreten sei.

Der Bw. sei vermögenslos, verfüge lediglich über ein Einkommen, welches unter der Pfändungsgrenze liege. Daher würden lediglich akademische Haftungsfragen ausgefochten.

Der Bw. stehe gerne für ein bereinigendes Gespräch zur Verfügung.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 9 Abs. 1 BAO lautet: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Entgegen der Behauptung des Bw. wurde gemäß Firmenbuchauszug die GmbH nicht im Jahr 2003, sondern per 11. Jänner 2005 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht jedoch zweifelsfrei fest.

Der Bw. war gemäß Firmenbuchauszug vom 4. April 1995 bis zur Löschung der GmbH als handelsrechtlicher Geschäftsführer tätig und kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Betrag einer bestimmten Abgabe.

Werden mehrere Abgabenschuldigkeiten zusammengerechnet und im Haftungsbescheid in einer Summe ausgewiesen, so erfüllt dies nicht das Bestimmtheitsgebot der bezughabenden Norm, auch wenn diese Abgabenschuldigkeiten das gleiche Kalenderjahr betreffen. Laut vorliegendem Rückstandsausweis besteht kein Rückstand aus dem Titel "Dienstgeberbeitrag 1999", sondern haften Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 1999 aus. Aus dem Begriff "Nebengebühren 2000" kann nicht auf die konkrete Abgabe geschlossen werden. Wenn nun der Haftungsbescheid dermaßen unkonkret ist, ist dieser insoweit mit einem Mangel behaftet, wenn auch anhand des Rückstandsausweises die konkrete Zusammensetzung ermittelt werden kann.

Im Hinblick auf das Bestimmtheitsgebot sind nur nachstehende haftungsgegenständliche Abgaben mit der Rückstandsaufgliederung ident:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Fälligkeitstag
Umsatzsteuer	1997	3.633,64	15.01.1998
Umsatzsteuer	1998	972,15	15.02.1999
Umsatzsteuer	1999	1.962,45	15.02.2000
Lohnsteuer	1999	1.618,27	17.01.2000
Säumniszuschlag	2000	21,73	15.05.2000
Aussetzungszinsen	2000	54,58	15.12.2000
Aussetzungszinsen	2001	174,43	13.09.2001
Aussetzungszinsen	2002	141,28	19.08.2002
Säumniszuschlag	2003	124,01	17.11.2003

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, 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.

Nur der Vertreter wird nämlich in der Regel jenen ausreichenden Einblick des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH 19.11.1998, 98/15/0159).

Hinsichtlich der in obiger Tabelle angeführten Abgabenschuldigkeiten wäre es Aufgabe des Bw. gewesen, wenn ihm die Mittel für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten gefehlt haben, nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038). Ein Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits- an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (VwGH 24.1.2000, 95/14/0090).

Dieser Nachweispflicht ist der Bw., trotz Aufforderung des Finanzamtes vom 7. November 2006, nicht hinreichend nachgekommen.

Dazu wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 1986, 86/14/0077, verwiesen, wonach die Vorlage von Bilanzen nicht als Nachweis dafür genügt, dass die Gesellschaft mangels vorhandener Mittel die Abgabentrichtung unmöglich gewesen ist und auch nicht die von der Behörde geforderte Liquiditätsrechnung ersetzt.

In diesem Zusammenhang ist dem Vorbringen des Bw., dass das Finanzamt nicht dargetan habe, ab welchem Zeitpunkt die Gleichbehandlung darzulegen gewesen wäre, entgegenzuhalten, dass er mit Vorhalt vom 7. November 2006 aufgefordert wurde, den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher **Gläubiger bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte** einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu erbringen.

Die Fälligkeitstage hinsichtlich der Umsatzsteuer ergeben sich aus § 21 UStG bzw. können diese hinsichtlich der weiteren haftungsgegenständlichen Abgaben den jeweiligen Bescheiden entnommen werden.

In seiner Berufung führt der Bw. nun aus, dass die Mieteinnahmen der Zinshäuser von der Hausverwaltung vereinnahmt und für Betriebskosten und notwendige Reparaturen verausgabt worden seien. Gemäß Eingabe vom 22. August 2003 verfügte die GmbH ab Mai 2003 über keine Mieteingänge mehr, zumal die Häuser versteigert worden seien und habe ab diesem Zeitpunkt keine Tätigkeit mehr ausgeübt.

Gerade im Umstand, dass die Mietzinse für Betriebskosten sowie Reparaturen verwendet wurden und der Bund als andrängender Gläubiger benachteiligt wurde, liegt eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung vor, wenn er es – wie offenbar im

gegenständlichen Fall - unterlassen hat, auch durch entsprechende Vertragsgestaltung vorzusorgen, dass die zumindest anteilige Befriedigung der Abgabenschulden nicht beeinträchtigt wird.

Aus der Eingabe vom 22. August 2003 ergibt sich daher, dass die Gesellschaft bis Mai 2003 über liquide Mittel verfügte. Der Behauptung in der Berufung gegen den Haftungsbescheid, dass die Gesellschaft ab 2002 über keinerlei Mittel mehr verfügte, kann daher nicht gefolgt werden.

Da ab Mai 2003 von der Vermögenslosigkeit auszugehen ist, ist der Berufung auch hinsichtlich des Säumniszuschlages 2003 in Höhe von € 124,01 stattzugeben.

Die Haftungsschuld reduziert sich daher auf insgesamt € 8.578,53.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ist auf § 78 Abs. 3 EStG 1988 hinzuweisen, wonach der Arbeitgeber dann, wenn die Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Bruttoarbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat, woraus nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Falle eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt (VwGH 19.2. 2002, 98/14/0189; 18.12.2001, 2001/15/0187).

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

Abs. 2 Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Abs. 3 Die Verjährung ist gehemmt, solange a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder c) einer Beschwerde gemäß § 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 oder § 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.

Abs. 4 Wenn fällige Abgaben durch Handpfand gesichert sind, findet § 1483 ABGB sinngemäß Anwendung. Sind sie durch bürgerliche Eintragung gesichert, so kann innerhalb von dreißig Jahren nach erfolgter Eintragung gegen die Geltendmachung der durch das Pfandrecht gesicherten Forderung die seither eingetretene Verjährung der Abgabe nicht eingewendet werden.

Abs. 5 Die Abs. 1 bis 4 gelten auch für die Einhebung und zwangsweise Einbringung der im § 207 Abs. 4 bezeichneten gegen Abgabepflichtige gerichteten Ansprüche.

Hinsichtlich der Umsatzsteuern erließ das Finanzamt zuletzt am 7. Dezember 2001 für das Jahr 1999 sowie am 12. Juli 2002 für die Jahre 1997 und 1998 Veranlagungsbescheide.

Die Lohnsteuer 1999 wurde mit Bescheid vom 24. Oktober 2000 festgesetzt.

Mit einem an den Bw. adressierten Vorhalt vom 24. Juli 2003 ersuchte das Finanzamt um Bekanntgabe, ob die Gesellschaft über Mittel verfüge, die die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten ermögliche.

Bereits aus diesem Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei, dass keine Einhebungsverjährung eingetreten ist.

Soweit der Bw. vorbringt, dass das Finanzamt von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten beim Bw. auszugehen habe, weshalb die Heranziehung im Rahmen des Ermessens nicht zweckmäßig sei, so ist er darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. April 2007