



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Martin Stoiber, Steuerberater, 1180 Wien, Währinger Straße 121/5, vom 27. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Mag. B., vom 1. Februar 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin M. nach der am 6. November 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 1. Februar 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer für Abgabenschuldigkeiten der I-GmbH (in der Folge kurz GmbH genannt) in Höhe von insgesamt € 274.429,00 gemäß § 9 i.V.m. § 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	04/04	32.114,99
Dienstgeberbeitrag	05/04	101,63
Zuschlag zum DB	05/04	11,54
Säumniszuschlag ¹	2004	365,23

Säumniszuschlag1	2004	138,14
Säumniszuschlag1	2004	81,58
Stundungszinsen	2004	1.470,80
Umsatzsteuer	05/04	31.885,69
Dienstgeberbeitrag	06/04	10,09
Zuschlag zum DB	06/04	0,89
Säumniszuschlag1	2004	368,15
Säumniszuschlag1	2004	207,44
Säumniszuschlag1	2004	107,76
Säumniszuschlag1	2004	689,19
Körperschaftsteuer	07-09/04	437,00
Umsatzsteuer	06/04	36.307,42
Umsatzsteuer	07/04	26.023,89
Verspätungszuschlag	05/04	1.594,28
Umsatzsteuer	08/04	20.576,55
Säumniszuschlag3	2003	80,02
Säumniszuschlag3	2003	91,98
Säumniszuschlag3	2003	156,58
Säumniszuschlag2	2004	294,73
Säumniszuschlag2	2004	104,98
Säumniszuschlag2	2004	184,08
Säumniszuschlag1	2004	637,71
Säumniszuschlag1	2004	726,15
Pfändungsgebühr	2004	2.574,60
Kostenersatz	2004	0,55
Körperschaftsteuer	10-12/04	439,00
Umsatzsteuer	09/04	30.560,85
Säumniszuschlag2	2004	344,59
Säumniszuschlag1	2004	224,61
Säumniszuschlag1	2004	144,90
Säumniszuschlag1	2004	520,48

Pfändungsgebühr	2004	2.574,60
Kostenersatz	2004	0,55
Umsatzsteuer	10/04	21.121,32
Säumniszuschlag2	2004	318,86
Säumniszuschlag1	2004	189,83
Säumniszuschlag1	2004	105,97
Säumniszuschlag1	2004	411,53
Umsatzsteuer	09/04	3.201,88
Säumniszuschlag3	2004	294,73
Säumniszuschlag3	2004	104,98
Säumniszuschlag3	2004	184,08
Säumniszuschlag2	2004	363,07
Säumniszuschlag1	2004	144,17
Säumniszuschlag1	2004	84,73
Säumniszuschlag1	2004	611,22
Säumniszuschlag1	2004	64,04
Umsatzsteuer	11/04	17.515,48
Lohnsteuer	12/04	44,58
Körperschaftsteuer	01-03/05	437,00
Säumniszuschlag3	2004	344,59
Säumniszuschlag2	2004	260,24
Säumniszuschlag1	2004	172,80
Säumniszuschlag1	2004	132,71
Säumniszuschlag1	2004	422,43
Umsatzsteuer	01/05	14.870,58
Säumniszuschlag3	2004	318,86
Säumniszuschlag2	2004	205,77
Säumniszuschlag1	2005	172,80
Säumniszuschlag1	2005	132,71
Umsatzsteuer	10/04	1.523,46
Umsatzsteuer	02/05	17.852,68

Säumniszuschlag3	2004	363,07
Säumniszuschlag2	2004	305,61

Zur Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass der Bw. vom 15. Jänner 2003 bis 30. April 2005 Geschäftsführer der GmbH gewesen sei.

Der Geschäftsführer hafte auch dann für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der steuerliche Vertreter aus, dass der Bw. alles unternommen habe, um die abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen.

Er sei dabei insbesondere hinsichtlich der Offenlegungspflichten weit über das gesetzlich vorgeschriebene Ausmaß hinausgegangen und habe den Abgabenbehörden Einblick in die laufende Geschäftsplanung und expansive Entwicklung des Unternehmens gegeben. Alleine daraus sei erkennbar gewesen, dass das Unternehmen auf Grund seines Unternehmensgegenstandes, des Kundenstockes, des Personals und der Umsatzentwicklung aus damaliger Sicht jedenfalls seine Verbindlichkeiten insbesondere auch die Abgabepflichten hätte erfüllen können.

Dem stehe die Tatsache, dass über längere Zeit ein Liquiditätsengpass bestanden habe, nicht entgegen, weil sich dies aus der expansiven Entwicklung des Unternehmens ergeben habe. Allenfalls könnte geltend gemacht werden, dass das Unternehmen mit zu wenig Kapital ausgestattet gewesen sei, was dem Bw. jedoch nicht vorgehalten werden könne, der das Geschäft für seinen Vater geführt habe und der in dieser Situation keine Möglichkeit einer anderweitigen Finanzierung gehabt habe.

Selbstverständlich könne nicht davon ausgegangen werden, dass Abgabenverbindlichkeiten im Allgemeinen der mittel- und langfristigen Finanzierung von Unternehmen dienen würden. Allerdings wäre im konkreten Fall die Fortführung und Etablierung des Unternehmens als einzige Möglichkeit erschienen, um die bereits aufgelaufenen Abgabenschuldigkeiten zu tilgen.

Davon seien zum damaligen Zeitpunkt alle Beteiligten, offensichtlich nicht nur der Bw. sondern auch das Finanzamt ausgegangen. Auch aus heutiger Sicht erscheine diese Vorgangsweise als vertretbar, weil vielmehr außerordentliche, nicht absehbare Entwicklungen letztlich dazu geführt hätten, dass die Abgabenschulden uneinbringlich geworden seien.

Es dürfe nicht übersehen werden, dass neben dem hohen, heute noch aushaftenden Abgabenrückstand sehr wohl die Lohnabgaben in nicht unbedeutendem Ausmaß laufend entrichtet und auch Zahlungen auf die Umsatzsteuer geleistet worden seien.

Eine detaillierte Darstellung zu diesen Ausführungen könne erforderlichenfalls nachgereicht werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass der Bw. in der Zeit vom 15. März 2003 bis 30. April 2005 im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen sei.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe.

Es sei Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen habe können, dass die fälligen Abgaben entrichtet würden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten anzunehmen sei. Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen gehörten die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwalte, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Es obliege dem Haftungspflichtigen nicht nur allgemeine, sondern konkrete und sachbezogene Behauptungen darzulegen. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden seien. Es sei am Geschäftsführer gelegen den Nachweis zu erbringen, 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. Es wäre am Bw. gelegen, im Vorhinein den Nachweis zu erbringen.

Erkläre sich ein Vertreter bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden oder nehme er seine solche Beschränkung in Kauf, die ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich mache, so liege darin ein haftungsrelevantes Verschulden. Wer dessen ungeachtet die Funktion des Geschäftsführers übernehme, handle schon deswegen schuldhaft, weil ihm bewusst sein müsse, dass er den gesetzlichen Sorgfaltspflichten nicht entsprechen könne.

Gemäß § 248 BAO könne der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen. Wenn ein zur Haftung Herangezogener sowohl gegen die Geltendmachung der Haftung als auch gemäß § 248 BAO gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufe, habe die Berufungsbehörde nach Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst nur über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, da sich erst aus dieser Entscheidung ergebe, ob die Legitimation zur Berufung gegen den Abgabeananspruch überhaupt bestehe. Argumente des zur Haftung Herangezogenen ließen sich in diesen Fällen erst in Erledigung der nach § 248 BAO erhobenen Berufung des Haftungspflichtigen gegen den Abgabeananspruch berücksichtigen, welche aber erst nach rechtlichem Feststehen der Haftung anstehe.

Dagegen beantragte der Bw. ohne weiters Vorbringen die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Bereits in der Berufung vom 27. Februar 2008 wurde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der am 6. November 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, der Bw. sei selbst nicht faktischer GF gewesen. Diese Tätigkeiten seien in Wahrheit vom Vater geführt worden. Er habe das Unternehmen vom Vater übernommen, der das Unternehmen aufgebaut habe, die operative Tätigkeit sei von diesem auch weitergeführt worden. Der Bw. selbst sei als IT-Spezialist für die Entwicklung und Implementierung einer individuellen Software zuständig gewesen. Übers Firmenkonto seien sowohl der Bw. als auch dessen Vater Verfügungsberechtigt gewesen. Über die Geschäfts- und Umsatzentwicklung sei der Bw. voll auf die Einschätzung und Informationen des Vaters angewiesen gewesen und er habe weder das Personal noch die Kunden gekannt.

Der Bw. habe beim FA regelmäßig vorgesprochen und es seien die Lohnabgaben laufend entrichtet worden. Das Finanzamt sei über die Entwicklung der Firma im gleichen Ausmaß informiert gewesen wie der Bw. selbst und habe entschieden, dem Unternehmen die Liquidität zu belassen und keine Einbringungsmaßnahmen zu setzen. Die Lohnabgaben seien vollständig entrichtet, hinsichtlich der weiteren Abgaben werde zugestanden, dass die liquiden Mittel nicht anteilig verwendet worden seien. Es habe vier wesentliche Gläubiger gegeben: Die Mitarbeiter, die Krankenkasse, das Finanzamt und der Vermieter. Die Mitarbeiter seien voll befriedigt worden, um den Weiterbestand des Unternehmens zu ermöglichen, die weiteren Gläubiger seien alle vom Liquiditätsengpass des Unternehmens betroffen gewesen und seien nicht voll befriedigt worden.

Der Bw. sei auch nicht sehr lange Geschäftsführer gewesen, nämlich vom 15. Jänner 2003 bis 30. April 2005 und habe die Geschäftsführertätigkeit sofort ab dem Zeitpunkt zurückgelegt, ab dem erkennbar war, dass das Unternehmen weiterhin in wirtschaftlichen Schwierigkeiten bleiben werde und er nicht die nötigen Maßnahmen durchführen könne.

Der Vertriebsleiter und 10%-Gesellschafter des Unternehmens habe sich mit der Buchhalterin gemeinsam abgesprochen, ordnungsgemäß gekündigt und innerhalb von 3 Wochen ein Konkurrenzunternehmen aufgebaut sowie den gesamten Kundenstock abgeworben.

Die geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten würden anerkannt und nicht bestritten.

Ein Liquiditätsstatus könne nicht vorgelegt werden, da der Bw. nicht über die Buchhaltungsunterlagen verfüge, geschweige denn über die finanziellen Mittel, die zu dessen Erstellung erforderlich wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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, 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.

Laut Eintragung im Firmenbuch war der Bw. im Zeitraum vom 15. Jänner 2003 bis 30. April 2005 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH und daher zu deren Vertretung berufen, weshalb ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Die Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Die mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. Dezember 2006 erfolgte Abweisung des Konkursantrages über das Vermögen der Hauptschuldnerin mangels kostendeckenden Vermögens und die Aufhebung des Konkurses aus diesem Grund erlauben schon eine Feststellung der Uneinbringlichkeit der einem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgaben beim Hauptschuldner (vergleiche VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153), sodass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben im gegenständlichen Fall unstrittig ist.

Steht die Uneinbringlichkeit bestimmter Abgabebeträge bei der Primärschuldnerin fest, ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106). Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen (vgl. für viele das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2002, 99/14/0233).

Dass bis zur Konkursöffnung jedenfalls Mittel für eine zumindest anteilige Befriedigung der Gläubiger vorhanden waren, ist im gegenständlichen Fall nicht nur aus den Berufungsausführungen erkennbar, wonach *„das Unternehmen aufgrund seines Unternehmensgegenstandes, des Kundenstockes, des Personals und der Umsatzentwicklung aus damaliger Sicht jedenfalls seine Verbindlichkeiten, insbesondere auch die Abgabepflichten hätte erfüllen können“*, sondern auch aus der Abfrage der Buchungsdaten, aus der sich zweifelsfrei ergibt, dass im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bw. durch die GmbH Zahlungen an die Abgabenbehörde geleistet wurden.

Das Vorbringen, dass der Abgabenbehörde Einblick in die laufende Geschäftsplanung und expansive Entwicklung des Unternehmens gegeben worden sei, ist nicht geeignet, einen Schuldausschließungsgrund aufzuzeigen, da selbst bei Zutreffen dieser Behauptung der Geschäftsführer nicht von seiner Verpflichtung, die liquiden Mittel anteilig zur Befriedigung der Verbindlichkeiten zu verwenden, befreit wird.

Im Übrigen hat der Bw. zugestanden, nicht vollständig über das Unternehmen informiert gewesen zu sein (er war gemäß eigenem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung auf die Einschätzung und Informationen des Vaters angewiesen und kannte weder das Personal noch die Kunden) und konnte das Finanzamt demnach auch nicht ausreichend über die tatsächliche Lage der Firma informieren. Das Finanzamt war daher genauso wie der Bw. nicht vollständig über die Situation der Gesellschaft in Kenntnis, weshalb das Finanzamt auch keine (Mit-) Schuld daran trifft, dass es keine weitreichenderen Einbringungsmaßnahmen gesetzt hat.

Aktenkundig ist, dass ein Vollstreckungsorgan am 18. November 2004 den Betrieb aufgesucht hat und in der Folge formlose Zahlungsvereinbarungen getroffen wurden. Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7.9.1990, 89/14/0261, zieht jedoch eine solche Vereinbarung nicht schon die Entlassung des Geschäftsführers aus der Haftung gemäß § 9 BAO nach sich.

Der Bw. bringt vor, dass über längere Zeit auf Grund der expansiven Entwicklung des Unternehmens ein Liquiditätsengpass bestanden habe.

Aktenkundig ist weiters die Eingabe vom 6. Dezember 2004 an das Finanzamt, in der ausgeführt wird, dass der Liquiditätsengpass durch:

1. vorzuschießende Ausgaben bezüglich des Innovationsprojektes von € 160.710,00,
2. saisonal bedingte umsatzschwächere Monate gegen Jahresende und Jahresanfang,
3. infrastrukturell notwendig gewordene Ausgaben für ein neues Büro in Wien und Wiener Neustadt, sowie
4. Vorfinanzierung sämtlicher Löhne und Gehälter der Mitarbeiter entstanden sei.

Die Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes kann nicht damit gerechtfertigt werden, dass die liquiden Mittel für ein Innovationsprojekt und neue Büros investiert wurden, in der Hoffnung, mit zukünftigen Einnahmen die Forderungen des Abgabengläubigers begleichen zu können, was in weiterer Folge aber dann tatsächlich nicht der Fall war. Vorzuwerfen ist somit, dass die vorhandenen Mittel nicht anteilig verwendet wurden. Bereits aus dem Umstand, dass die Löhne vollständig bezahlt wurden, ergibt sich, dass der Bw. dem Gleichbehandlungsgebot nicht entsprochen hat.

Ein Liquiditätsstatus wurde nicht vorgelegt, da der Bw., wie er in der mündlichen Verhandlung vorbrachte, nicht über die Buchhaltungsunterlagen sowie über die finanziellen Mittel, die zu dessen Erstellung erforderlich wären, verfügt.

Dem Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass der faktische Geschäftsführer der GmbH der Vater des Bw. gewesen sei, ist entgegenzuhalten, dass ein zur Vertretung einer juristischen Person Berufener, der an der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten gehindert wird, die Behinderung der Ausübung seiner Funktion sofort abzustellen und - wenn sich dies als erfolglos erweist - seine Funktion niederzulegen hat. Der vertretungsbefugte Geschäftsführer ist von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil die Geschäftsführung faktisch anderen Personen zusteht und der Geschäftsführer dadurch der Möglichkeit einer ausreichenden Kontrolle beraubt ist (vgl. etwa die Erkenntnisse des VwGH vom 28.11.2007, 2007/15/0164, vom 20.9.2006, 2001/14/0202, und vom 30.3.2006, 2003/15/0080).

Wenn der Bw. dagegen einwendet, ihm könne aus dem Ablauf eines Zeitraumes von zwei Jahren und drei Monaten bis zur Zurücklegung seiner Vorstandsfunktion kein Verschulden angelastet werden, ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.9.1992,

91/17/0134, zu verweisen, wonach ein Zuwarten durch sechs Monate jedenfalls als zu lang anzusehen ist.

Weiters ist für die Haftung nach § 9 BAO nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung ist, nicht jedoch ein Verschulden des Vertreters am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.11.1991, 90/15/0176). Daher gehen die Einwendungen betreffend die Gründe, die zur Insolvenz geführt haben, im gegenständlichen Haftungsverfahren ins Leere.

Es ist daher von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw. auszugehen.

Da bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben spricht (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291) war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2009