



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wolf Heistingner, Rechtsanwalt, 2340 Mödling, Elisabethstraße 13, vom 31. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. Jänner 2008 betreffend Geltendmachung einer Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über die Firma A-GmbH, B-Straße, wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 11. Mai 2006, Zl. 12345, das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 21. August 2007 wurde das Konkursverfahren aufgehoben. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von 0,289 %, die Masseforderungen wurden vollständig befriedigt.

Geschäftsführer der Firma A-GmbH, deren Unternehmensgegenstand der Vertrieb von K. war, war der Berufungswerber (Bw.). Mit Vorhalt vom 23. Oktober 2007 ersuchte das Finanzamt Baden Mödling den Bw. unter Hinweis auf seine qualifizierte Mitwirkungspflicht um Darstellung der Gründe, die für den Abgabenausfall der GmbH ursächlich waren, um Angabe über die Verwendung der vorhandenen Mittel und die Beteiligung der Gläubiger der GmbH sowie um Angaben zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen. Dem Schreiben war eine Rückstandsaufgliederung betreffend die Umsatzsteuer 2004, 2005, 06/05 bis 1/06, die Lohnsteuer 07/05 bis 12/05, die Körperschaftssteuer 2004, 2005, den Dienstgeberbeitrag 07/05 bis 12/05, den Dienstgeberzuschlag 07/05 bis 12/05, die Kraftfahrzeugsteuer 01-12/03 bis 05, den Verspätungszuschlag 2003, die Einbringungsgebühren 2005, 2006, die

Stundungszinsen 2005, 2006 die Säumniszuschläge 1 für die Jahre 2003 bis 2006 und für den Säumniszuschlag 2 aus 2005 beigelegt.

Mit Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. Jänner 2008, StNr. 123, wurde der Bw. als Haftungspflichtiger gemäß § 224 BAO i.V.m. § 9 und § 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Abgabepflichtigen A-GmbH im Ausmaß von € 62.080,15 in Anspruch genommen. Die Abgabenschuldigkeiten setzen sich wie folgt zusammen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2004	Umsatzsteuer	22.861,35
2005	Umsatzsteuer	2.083,38
06/05	Umsatzsteuer	3.702,31
07/05	Umsatzsteuer	4.231,09
08/05	Umsatzsteuer	3.909,43
09/05	Umsatzsteuer	3.523,81
10/05	Umsatzsteuer	3.667,10
11/05	Umsatzsteuer	4.266,98
12/05	Umsatzsteuer	2.475,76
07/05	Lohnsteuer	1.628,46
08/05	Lohnsteuer	1.648,78
09/05	Lohnsteuer	1.192,41
10/05	Lohnsteuer	1.248,28
11/05	Lohnsteuer	1.636,40
12/05	Lohnsteuer	1.212,72
07/05	Dienstgeberbeitrag	428,36
08/05	Dienstgeberbeitrag	432,63
09/05	Dienstgeberbeitrag	409,08
10/05	Dienstgeberbeitrag	340,79

11/05	Dienstgeberbeitrag	607,01
12/05	Dienstgeberbeitrag	335,69
07/05	Dienstgeberzuschlag	39,98
08/05	Dienstgeberzuschlag	40,38
09/05	Dienstgeberzuschlag	38,18
10/05	Dienstgeberzuschlag	31,18
11/05	Dienstgeberzuschlag	56,65
12/05	Dienstgeberzuschlag	31,33
	Summe	62.080,15

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. als Geschäftsführer der Firma A-GmbH verpflichtet gewesen wäre, die Abgaben aus deren Mitteln zu entrichten. Der Vorhalt vom 23. Oktober 2007 sei nicht beantwortet worden. Hinsichtlich der Lohnsteuer wäre der Bw. verpflichtet gewesen, diese von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangten Betrag einzubehalten und abzuführen. In Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken. Bei Lohnauszahlungen bestehe auch für die übrigen Lohnabgaben die Verpflichtung zu deren Entrichtung. Hinsichtlich der Umsatzsteuer wurde darauf verwiesen, dass der Bw. diese zwar selbst bemessen, aber nicht abgeführt habe. Da er somit seinen Verpflichtungen schuldhaft nicht nachgekommen sei, hafte der Bw. als Geschäftsführer für die bei der Gesellschaft uneinbringlichen Abgaben.

Mit Eingabe vom 25. Feber 2008 ersuchte der Bw. um Erstreckung der Rechtsmittelfrist bis 31. März 2008, da er um sein steuerlich korrektes Verhalten zu untermauern, die beim Masseverwalter erliegenden Unterlagen sichten müsse. Diesem Ansuchen wurde mit Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 27. Feber 2008, StNr. 123, stattgegeben.

Mit Eingabe vom 31. März 2008 hat der Bw. gegen den Haftungsbescheid vom 23. Jänner 2008 binnen offener Frist das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Begründend führte er im Wesentlichen aus, dass der Bw. die ihm als Geschäftsführer auferlegten Pflichten nicht schuldhaft verletzt habe. Insbesondere habe er nach offensichtlich drohender Zahlungsunfähigkeit ein Konkursverfahren angestrebt und versucht, einen Zwangsausgleich herbeizuführen. Gegen den Bw. sei auch von keiner Seite ein strafrechtlich relevanter Vorwurf nach § 153c StGB („Vorenthalten von Dienstnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung“) bzw. nach § 159 StGB („Grob fahrlässige Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen“) erhoben

worden. Eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw. sei somit nicht festzustellen. Dem angefochtenen Bescheid sei auch nicht zu entnehmen, auf welche schuldhafte Verletzung die Haftung konkret gestützt werde.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Baden Mödling vom 2. April 2008, StNr. 123, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Geschäftsführers gehöre, Abgaben spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten oder deren Entrichtung zu veranlassen, sofern Geldmittel vorhanden sind. Dass Geldmittel zur Verfügung standen, sei aus den getätigten Umsätzen der Jahre 2004 und 2005 ableitbar. Zudem hätten die Umsatzsteuererklärungen für 2003, 2004 und 2005 jeweils Nachzahlungen ergeben, weshalb die Einhaltung abgabenrechtlicher Anzeige- und Offenlegungspflichten bezüglich der Voranmeldungen nicht erfüllt sei. Am 23. Oktober 2007 sei ein Vorhalt an den Bw. hinsichtlich der Abklärung der Verschuldensfrage ausgefertigt worden, der unbeantwortet blieb. Somit sei auch der in der Berufung erhobene Einwand, es würde kein schuldhaftes Verhalten vorliegen, nicht richtig. Auch der Einwand, im Konkursverfahren seien von den Gläubigern keine strafrechtlichen Anträge gestellt worden, sei nicht von Relevanz, da einerseits die Bestimmungen der BAO und des StGB nicht ident seien, andererseits für die Annahme eines schuldhaften Verhaltens nach der BAO leicht fahrlässiges Verhalten ausreiche. Hinsichtlich der Lohnsteuer ergebe sich die schuldhafte Pflichtverletzung daraus, dass der Bw. Löhne ausbezahlt habe, die bezugnehmende Lohnsteuer (lohnabhängige Abgaben) aber nicht abgeführt habe.

Mit Eingabe vom 6. Mai 2008 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz, da auch der Berufungsvorentscheidung nicht schlüssig zu entnehmen sei, worauf sich der Vorwurf der schuldhaften Verletzung der dem Bw. auferlegten Pflichten stütze.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 224 Abs.1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Gemäß § 80 Abs.1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher 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.

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 Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Im gegenständlichen Verfahren steht fest, dass der Bw. im (haftungs-)gegenständlichen Zeitraum als Geschäftsführer zum Kreis der Vertreter im Sinne des § 80 Abs.1 BAO zählte und daher für die Abgaben der A-GmbH herangezogen werden kann. Weiters ergibt sich aus dem Akteninhalt, dass die Primärschuldnerin ihre Abgabenschuldigkeiten weder zum Zeitpunkt ihrer jeweiligen Fälligkeit entrichten hat und diese bis heute nicht entrichtet wurden. Der Bw. war für deren Entrichtung gemäß § 80 Abs.1 BAO allein verantwortlich.

Der Bw. hat daher die abgabenrechtliche Pflicht, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden, verletzt (§ 80 Abs.1 BAO). Dem Bericht des Masseverwalters vom 29. Mai 2006 ist zu entnehmen, dass die Firma A-GmbH insbesondere seit 2004 mit massiven Umsatzeinbrüchen zu kämpfen hatte. Für das Jahr 2006 wurde ein Umsatz von € 160.000,00 prognostiziert, nur rund 1/6 des Umsatzes der wirtschaftlich besten Zeiten. Der Umsatzeinbruch ergab sich aufgrund der Verlagerung von Standorten der größten Auftraggeber der Abgabenschuldnerin ins benachbarte Ausland. Aufgrund der im haftungsrelevanten Zeitraum dennoch getätigten Umsätze ergibt sich, dass Geldmittel der Gesellschaft vorhanden waren. Verfügt der Vertretene über – wenn auch nicht ausreichende – Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als übrige Schulden. Er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz). Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer. Nach § 87 Abs.3 EStG 1988 hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. 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 die hg. Erkenntnisse vom 15.12.2004, 2004/13/0146; 29.1.2004, 2000/15/0168; 26.11.1001, 2000/15/0081; 25.4.2002, 99/15/0253, mwN).

Weder dem Schriftsatz vom 25. Feber 2008 bzw. dem Berufungsvorbringen noch dem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz lässt sich entnehmen, dass der Bw. auch nur ansatzweise den Versuch unternommen hätte, der ihn treffenden Behauptungspflicht im Haftungsverfahren zu entsprechen, dies obwohl der Bw. bereits mit dem unbeantwortet gebliebenen Schreiben des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. Oktober 2007 zur Mitwirkung aufgefordert wurde. Dass der Bw. den Abgabengläubiger nicht schlechter als andere Gläubiger behandelt habe, hätte er im Haftungsverfahren nachvollziehbar darstellen müssen. Tatsächlich hat der Bw. im Berufungsverfahren vorgetragen, vom keinem der beteiligten Gläubiger oder anderen Verfahrensbeteiligten sei ein Vorwurf im Sinne des § 153c StGB („Vorenthalten von Dienstnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung“) bzw. nach § 159 StGB („Grob fahrlässige Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen“) erhoben worden. Diese Strafnormen unterscheiden sich von § 9 BAO jedoch nicht nur im Tatbestand, sondern auch in der Schuldform. § 9 BAO fordert keine bestimmte Schuldform, es genügt daher auch das Vorliegen leichter Fahrlässigkeit (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 31.10.2000, 95/15/0137). Aus dem Umstand, dass kein Verfahrensbeteiligter gegenüber dem Bw. den Verdacht eines gerichtlich strafbaren Verhaltens erhoben hat, ist daher keinesfalls der Schluss zulässig, es liege keine schuldhafte Verletzung der dem Bw. abgabenrechtlich auferlegten Pflichten vor.

Auch der Einwand, für die rechtzeitige Einleitung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft ohnehin gesorgt zu haben, ist nicht von Relevanz, weil auf eine Verletzung der Pflicht des Bw., für die rechtzeitige Einleitung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der von ihm vertretenen Gesellschaft Sorge zu tragen, seine Heranziehung zur Haftung ohnehin nicht gestützt hätte werden können und auch nicht gestützt worden war (VwGH vom 15.12.2004, 2004/13/0146).

Der Bw. ist daher schuldhaft seiner Pflicht, Abgaben zu entrichten, nicht nachgekommen und wurde daher für die verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft dem Grunde nach zu Recht zur Haftung herangezogen. Hinsichtlich der Höhe der Haftungsinanspruchnahme ist mangels Nachweises für das Fehlen ausreichender Mittel von einer Haftung zur Gänze auszugehen.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es – anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten – keiner näheren Begründung der Kausalität

der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. VwGH vom 26.1.1999, 98/14/0114). Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH vom 17.10.2001, 2001/13/0127).

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Der angefochtene Bescheid bzw. die Berufungsvorentscheidung enthalten keine Begründung der Ermessenentscheidung. § 20 BAO erwähnt als Ermessenskriterien die Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben. Über die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. ist nur wenig bekannt, da er auf die entsprechende Frage im Vorhalt vom 23. Oktober 2007 nicht antwortete. Dem Akteninhalt ist lediglich zu entnehmen, dass der Bw. Eigentümer der Liegenschaft EZ 11111, KG 22222, ist, auf welcher jedoch zahlreiche Pfandrechte lasten. Da vom Bw. keine Billigkeitsgründe geltend gemacht wurden, ist von einem Überwiegen des öffentlichen Interesses an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen sowie der Einbringlichkeit der Abgabenschuld auszugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 1. Oktober 2008