



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J., vertreten durch Dr. P., Rechtsanwalt, vom 11. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes S.St. vom 3. Dezember 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit angefochtenem Bescheid vom 3. Dezember 2004 zog das Finanzamt S.St. den Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) als Geschäftsführer der Fa. C. zur Haftung für uneinbringliche Abgabenschuldigkeiten iHv. € 73.088,76 heran.

Begründend wurde unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass der Bw. als alleiniger Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgaben nicht habe Sorge getragen und die Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich wären.

Mit Eingabe vom 11. Jänner 2006 erhob der Bw. Berufung und wendet die unrichtige Sachverhaltsdarstellung, Verletzung von Verfahrensvorschriften und unrichtige rechtliche Beurteilung ein. Für die abgabenrechtlichen Belange, die gesamte betriebswirtschaftliche Führung der Firma, den Kontakt zur Steuerberatungskanzlei sei Frau M. zuständig gewesen. Sie hätte diesbezüglich die Geschäftsführung innegehabt. Im Abgabenbescheid sei nicht angeführt, worin das schuldhafte Verhalten des Bw. liege und leide daher der Bescheid an formeller Rechtswidrigkeit.

In rechtlicher Hinsicht habe die Abgabenbehörde nicht ins Kalkül gezogen, dass andere nicht im Firmenbuch eingetragene Personen haften können, die für eine Geschäftsführung im Rahmen der abgabenrechtlichen Angelegenheiten für die GmbH betraut waren. Frau M. habe auch die Geschäftsführung der Firma innegehabt.

Das Finanzamt wies in der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2005 darauf hin, dass die Übertragung von Agenden an einem Dritten den Geschäftsführer nicht von seiner Haftung befreie.

Insbesondere sei der Geschäftsführer verpflichtet, die Tätigkeit in solchen Abständen zu überwachen, dass ihm Steuerrückstände nicht verborgen bleiben. Mit Eingabe vom 5. September 2005 beantragte der Bw. die Vorlage an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 17. November 2004 wurde der Antrag auf Konkurseröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen. Die Gesellschaft wurde gemäß § 39 FBG aufgelöst.

Die Abgaben setzten sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
U	12/2003	16.02.2004	3.144,05
U	01/2004	15.03.2004	2.288,20
L	12/2003	15.01.2004	2.961,03
DB	12/2003	15.01.2004	1.556,78
DZ	12/2003	15.01.2004	155,72
L	01/2004	16.02.2004	231,37
DB	01/2004	16.02.2004	254,40
DZ	01/2004	16.02.2004	24,31
L	02/2004	15.03.2004	196,68
DB	02/2004	15.03.2004	233,55
DZ	02/2004	15.03.2004	22,32
U	02/2004	15.04.2004	510,00
L	03/2004	15.04.2004	319,31
DB	03/2004	15.04.2004	359,53
DZ	03/2004	15.04.2004	34,36
K	04-06/2004	17.05.2004	437,00
U	03/2004	17.05.2004	1.584,04
L	04/2004	17.05.2004	438,92
DB	04/2004	17.05.2004	407,48
DZ	04/2004	17.05.2004	38,94
Z	12/2003	19.05.2004	251,52
Z	01/2004	19.05.2004	114,41
SZ1	2004	17.06.2004	62,88
SZ1	2004	19.07.2004	59,22
K	07-09/2004	16.08.2004	437,00
K	10-12/2004	15.11.2004	439,00
U	2000	15.2.2001	9.337,73
KA	01-12/2000	18.12.2003	21.244,30
ZIG	2000	02.02.2004	2.284,33

K	2000	02.02.2004	23.660,38
			73.088,76

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme sind eine Abgabensforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabensforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Der Bw. vertrat seit 13.9.2002 als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer die Gesellschaft. Zuvor wurde die Gesellschaft von seiner Ehegattin selbständig vertreten. Unbestritten ist daher, dass der Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als Alleingeschäftsführer zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, der für die uneinbringlichen Abgaben der GmbH herangezogen werden kann. Unbestritten ist weiters, dass Abgaben in Höhe von € 73.088,76, für die der Bw. haftbar gemacht wurde, zufolge Abweisung des Antrages auf Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens bei der durch ihn vertretenen Abgabepflichtigen nicht einbringlich sind.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafter Pflichtverletzung angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. VwGH 27. September 2000, Zl. 95/14/0056), er die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, Zl. 2001/15/0029).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung des Bw. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt kein liquiden Mittel zur Tilgung der offenen Schulden zur Verfügung gestanden wären bzw. das Gleichmäßigkeitsgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) beachtet worden wäre.

Der Bw. hat im Verfahren vor den Abgabenbehörden dargelegt, welche Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben der Primärschuldnerin maßgebend waren. Der Bw. hat sich hiezu in die Richtung geäußert, dass nicht er für die buchhalterischen und abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen sei, sondern Frau M.. Die Abgabenbehörde I. Instanz habe diesen Sachverhalt nicht berücksichtigt und daher eine unrichtige rechtliche Beurteilung der Sachlage getroffen.

Der Bw. führte hiezu schriftlich aus:

"Der Bescheid leidet an einem sekundären Feststellungsmangel, da die Behörde erster Instanz rechtsunrichtig, lediglich von der Haftung des im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführers ausgegangen ist, und rechtlich nicht ins Kalkül gezogen hat, dass andere Personen haften können, die für eine Geschäftsführung im Rahmen der abgabenrechtlichen Angelegenheiten für die GmbH betraut waren."

Zur Berufungsvorentscheidung, in der dem Bw. die rechtlichen Erwägungen des Finanzamtes dargelegt wurden, hat sich der Bw. nicht geäußert und die Vorlage der Berufung beantragt.

Mit dem erstatteten Vorbringen räumt der Bw. ein, intern nicht für die betriebswirtschaftlichen und abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen zu sein und sich um diese auch nicht gekümmert zu haben. Damit hat er sich seiner Funktion als alleiniger selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer entledigt, indem er diese Aufgaben durch eine Mitarbeiterin ausüben ließ.

Damit ist der Bw. seiner abgabenrechtlichen Verpflichtung, nämlich dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den verwalteten Mitteln entrichtet werden, nicht nachgekommen. Es gehört nämlich zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Vertreters, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (VwGH 16.9.2003, 2000/14/01069; VwGH 30.3.2006, Zl. 2003/15/0080). Im vorliegenden Sachverhalt steht unstrittig fest, dass der Bw. alleiniger selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der GmbH war (Firmenbuchauszug). Der Geschäftsführer einer GmbH haftet gegenüber der Gesellschaft, den Gesellschaftern, den

Gläubigern und auch gegenüber den Behörden. Im Haftungsverfahren ist nämlich entscheidend, ob man zum Geschäftsführer bestellt war. Der Bw. war als solcher verpflichtet, für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zu sorgen. Im Abgabenrecht ist nicht entscheidend, ob der Geschäftsführer seine Funktion auch tatsächlich ausübt, sondern ob er zum Geschäftsführer bestellt ist. Für das Verschulden im Sinne des § 9 BAO ist nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm die Ausübung der Funktion obliegen wäre (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0080).

Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenzahlungsschuld, sondern erst mit der Abstattung. Die GmbH bleibt verhalten, Abgabenschuldigkeiten abzustatten und zu erfüllen. Zu deren Erfüllung ist der Geschäftsführer einer GmbH als deren Vertreter entsprechend der Bundesabgabenordnung verhalten.

Dem Vorbringen, Frau M. habe die Geschäftsführung in abgabenrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Belangen innegehabt, wird daher entgegnet, dass laut Firmenbuchauszug der Bw. alleiniger verantwortlicher Geschäftsführer der Gesellschaft war. Mit diesem Vorbringen gesteht der Bw. schließlich eine Pflichtverletzung ein, weil er sich um die abgabenrechtlichen Pflichten nicht entsprechend gekümmert hat. Wenn der alleinige Geschäftsführer einer GmbH die Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten einer Mitarbeiterin überlässt, so ist er nach der ständigen Judikatur des VwGH dazu verhalten, diese in regelmäßigen Abständen so zu überwachen, dass ihm eine mögliche Nichterfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht verborgen bleibt.

Angesichts der Höhe der Abgabenschuldigkeiten und des Schadens ist im gegenständlichen Sachverhalt davon auszugehen, dass dem Bw. die Nichtentrichtung der Abgaben auch nicht verborgen geblieben war. Es erscheint nicht nachvollziehbar, dass dem Bw. die Nichtentrichtung von Abgabenschuldigkeiten in der vorliegenden Höhe nicht aufgefallen wäre.

Im Unternehmen fand im Jahr 2003 eine Betriebsprüfung statt. Der Bw. vertrat als Geschäftsführer die Gesellschaft und nahm an der Prüfung teil. Die Prüferin stellte in Tz. 27 des Berichtes vom 19. Dezember 2003 fest, dass Leistungen des Unternehmens zwar verrechnet, jedoch nicht versteuert wurden. Dabei habe der Bw. den Erhalt von ihm quittierter Beträge bestritten und eingewandt, es handle sich teilweise um Gefälligkeitsbestätigungen zum "*Flüssigmachen von Fördergeldern*". Rechnungen wären lediglich für den internen Gebrauch erstellt worden. Zu diesem Sachverhalt gab ein befragter Rechnungsempfänger niederschriftlich an, dass er sämtliche in Rechnung gestellten Beträge an den Bw. bezahlt hat. Die Prüfer stellten somit fest, dass Ausgangsrechnungen nicht vollständig erfasst wurden

(Tz. 15 und Tz. 27 des Berichtes Nr. 105050/03 vom 19.12.2003). Schließlich ergibt sich aus dem Betriebsprüfungsbericht, dass infolge der materiellen Mängel die Buchaufzeichnungen nicht ordnungsgemäß im Sinne des § 131 BAO gewesen sind.

Daraus wird ersichtlich, dass der Bw. in die Abrechnung von Aufträgen involviert war. Er hat in die wirtschaftliche Gebarung der Firma Einblick gehabt. Ihm konnte aufgrund der Ergebnisse der Prüfung auch gar nicht verborgen bleiben, dass Abgaben nicht entrichtet wurden. Schließlich wurden ab Dezember 2003 Selbstbemessungsabgaben nicht mehr entrichtet. Das Umsatzsteuerzahllasten und Lohnabgaben regelmäßig zu entrichten sind, gehört zum abgabenrechtlichen Allgemeinwissen eines Geschäftsführers. Dies hätte dem Bw. bei regelmäßiger Überwachung seiner Mitarbeiterin auch nicht verborgen bleiben können.

Die strafrechtliche Dimension der Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben wird durch die Finanzstrafbehörde zu prüfen sein. Aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung steht auch fest, dass der Bw. über bestehende Abgabenansprüche genau Bescheid gewusst hat. Der Verweis auf seine Mitarbeiterin geht insoweit ins Leere.

Die Abgabenbehörde I. Instanz ist auf Grund der Rechtslage sowie der höchstgerichtlichen Rechtsprechung somit zur Annahme berechtigt, dass der Bw. auf Grund der Missachtung seiner abgabenrechtlichen Pflichten seiner Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist; konsequenterweise haftet er daher für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Gänze (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, Zl. 2001/17/0159). Die Haftung für die Lohnsteuer ergibt sich im Übrigen - wie bereits oben dargelegt - bereits aus § 78 Abs. 3 EStG.

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. Erkenntnis des VwGH vom 26. Januar 1999, Zl. 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 (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0127).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im *Ermessen der Abgabenbehörde*, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni

1990, Zl. 89/15/0067). Vom Bw. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Im Antrag auf Aussetzung der Einhebung führt der Bw. aus, die Einhebung der Abgaben wäre existenzgefährdend. Angesichts des Alters des Bw. (Geburtsjahr: 1952) ist davon auszugehen, dass der Bw. noch länger im Erwerbsleben stehen wird. Es ist daher keineswegs ausgeschlossen, dass nicht wenigstens ein Teil des erlittenen Schadens einbringlich gemacht werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 25. Jänner 2007