



GZ. RV/0601-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 21.8.2003, mit dem der Berufungswerber zur Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von €62.174 herangezogen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 30.5.2000 wurde die GmbH gegründet. Seit 8.9.2000 war der Berufungswerber als Geschäftsführer dieses Unternehmens tätig. Mit Einbringungsvertrag vom 27.9.2000 wurde die KEG in die GmbH eingebracht.

Anfangs Februar 2001 wurde eine Zahlungsvereinbarung getroffen. So sollte die Lohnsteuer Jänner, Fälligkeitstag 15.2.2001 jedenfalls pünktlich entrichtet werden und ab 28.2.2001 mit monatlichen Ratenzahlungen von zunächst ATS 250.000 begonnen werden. Neben den monatlichen Teilzahlungen hätten selbstredend die Automatikabgaben bedient werden müssen. Nur im März 2001 sind die Selbstbemessungsabgaben entrichtet worden. Lediglich im März und im April sind die angekündigten Teilzahlungen auf das Konto der Primärschuldnerin zur Einzahlung gebracht worden.

Im Juni 2001 ist dem Finanzamt ein außergerichtlicher Ausgleich mit einer Quote von 30% angeboten worden. Am 30.8.2001 ist über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Mit Beschluss vom 20.10.2003 ist das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben worden.

Mit Haftungsbescheid vom 21.8.2003 ist der Berufungswerber gem. §§ 9 und 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Gesamtausmaß von €62.174 in Anspruch genommen worden. Dabei entfielen € 11.009,35 auf die Lohnsteuer 12/00, € 7.746,42 auf die Lohnsteuer 01/01, € 12.477,11 auf die Lohnsteuer 3/01, € 13.349,85 auf die Lohnsteuer 4/01 und € 17.621,27 auf die Lohnsteuer 05/01. In der Bescheidbegründung wies das Finanzamt auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 hin, wonach 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 habe.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 28.9.2003 Berufung erhoben. Am 17.4.2001 sei mit dem Finanzamt eine Ratenzahlung des Inhalts vereinbart worden, dass jeweils Ende der Monate 02,03,04 und 05/2001 Raten in Höhe von ATS 250.000 bezahlt werden, 06/2001 dann ATS 1 Mio. und 02/2001 der Rest der Verbindlichkeiten. Diese Ratenvereinbarung sei auch bis zur Zahlungsunfähigkeit der GmbH eingehalten worden und am 5.3. und am 6.3.2001 seien je ATS 250.000 und am 4.3.2001 ATS 500.000 der belangten Behörde ausbezahlt worden. Zusätzlich seien im besagten Zeitraum am 27.3.2001 ATS 515.456 an das Finanzamt geflossen. Zahlungen an die seinerzeit eingebrachte KEG hätten zum damaligen Zeitpunkt gar nicht mehr erfolgen können, da diese steuerrechtlich mit 31.12.1999 bereits eingebracht worden sei und würden diese Zahlungen Abgabenverbindlichkeiten betreffen, welche erst nach Einbringung entstanden wären. Hätte das Finanzamt der Ratenvereinbarung nicht zugestimmt, wäre die GmbH bereits damals zahlungsunfähig gewesen und sei es nur aufgrund der Zustimmung des Finanzamtes dazu gekommen, dass Löhne (teilweise) ausbezahlt und Einbehalte zur Abdeckung der Ratenzahlung vorgenommen worden seien. Dazu komme dass der Masseverwalter im

Rahmen einer Anfechtung für die Masse € 36.336,42 aus der Masse lukriert hätte, jedoch die Anfechtung nicht angelastet werden könne. Im Hinblick auf die Judikatur des VwGH sei der Abschluss der Ratenvereinbarung und das Einhalten derselben ausreichend dafür, nicht für die Lohnsteuerausfälle zu haften. Die Raten wären jedenfalls bis zum Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bedient worden. Nach deren Eintritt hätte die GmbH generell, naturgemäß keine Zahlungen mehr tätigen und ergo die restliche Rate auch nicht bedienen können. Die Lohnsteuerabgaben seien ohnedies nur bis 05/01 gegenständlich und sei die Mairate bereits am 3.4.2001 bedient worden. Eine Begründung, wie sich die Abgabenschuldigkeit der Höhe nach berechne, fehle völlig. Die Aufstellung von Teilbeträgen reiche hier nicht aus. Die Höhe der Forderung entziehe sich jeder Überprüfbarkeit. Aus dem Bescheid sei letztendlich nicht ersichtlich, ob die Auszahlung einer Konkursquote bei der Bemessung der Beträge berücksichtigt worden sei. Zudem würde die sehr hohe Quote den behaupteten Haftungsbetrag übersteigen.

Mit Schreiben vom 17.4.2004 hielt die erkennende Behörde dem Berufungswerber vor, dass es sich bei den im Haftungsbescheid ausgewiesenen einzelnen Beträgen um jene Lohnsteuern handle, die von der Primärschuldnerin selbst und zwar im Rahmen von Voranmeldungen bekannt gegeben worden seien. Die Konkursquote sei entsprechend der Bestimmung des § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten verrechnet worden. Neben den angebotenen Ratenzahlungen hätten selbstredend die Automatikabgaben bedient werden müssen. Die Selbstbemessungsabgaben seien lediglich im März 2001 bezahlt worden. Auf das Konto der Primärschuldnerin seien lediglich im März und April 2001 Teilzahlungen in Höhe von ATS 250.000 eingegangen. Für die KEG sei ein gesonderter Zahlungsplan erstellt worden. Noch im Juli 2001 sei vom steuerlichen Vertreter für die KEG ein Ausgleichsvorschlag dem Finanzamt übermittelt worden. Die mit dem Finanzamt getroffene Zahlungsvereinbarung sei entgegen den Berufungsausführungen nicht eingehalten worden. Die Entrichtung der laufenden Lohnsteuer sei aber Gegenstand der Vereinbarung gewesen. Die Unterlassung der Abfuhr der Lohnsteuer stelle daher eine schuldhafte Pflichtverletzung dar. Mangels Entrichtung der Lohnsteuer, hätte diese durch den Masseverwalter ohnedies nicht angefochten werden können. Letztendlich wurde darauf hingewiesen, dass sich das zitierte Erkenntnis nicht auf Abfuhrabgaben beziehe und eine Haftung jener zur Vertretung berufenen Person sehr wohl in Betracht komme, wenn diese im Zeitpunkt der Fälligkeit der Beiträge, diese nicht rechtzeitig entrichtete.

Der Versuch, eine einvernehmliche Lösung herbeizuführen, scheiterte.

Am 8.11.2004 forderte die erkennende Behörde den Berufungswerber auf, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Löhne tatsächlich nur teilweise ausbezahlt worden seien. Der Nachweis wurde nicht erbracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 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 eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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 Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit einer Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Dem Berufungswerber wurde vorgehalten, dass die Höhe der haftungsgegenständlichen Abgaben von der Primärschuldnerin seinerzeit selbst bekannt gegeben worden ist. Die Höhe wurde in der Folge nicht mehr bestritten. Ebenso ist unbestritten, dass der Berufungswerber im haftungsgegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer der Primärschuldnerin war. Die Uneinbringlichkeit der im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten steht fest. Ist doch der Konkurs nach erfolgter Schlussverteilung am 20.10.2003 aufgehoben worden.

Was den Inhalt der Zahlungsvereinbarung vom Februar 2001 betrifft, so geht aus der Aktenlage eindeutig hervor, dass die Lohnsteuer Jänner, Fälligkeitstag 15.2.2001 jedenfalls pünktlich hätte entrichtet werden müssen. Neben den monatlichen Teilzahlungen in Höhe von ATS 250.000, ab 28.2.2001, hätten die Automatikabgaben selbstredend bedient werden müssen. Die Selbstbemessungsabgaben sind nur im März 2001 entrichtet worden. Daher wurde keine Haftung für die Lohnsteuer 02/02 geltend gemacht. Teilzahlungen erfolgten nur in den Monaten März und April 2001 und zwar im Ausmaß von jeweils ATS 250.000. Die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern der Zeiträume 12/00, 01/01, 03/01, 04/01 und 05/01 blieben unentrichtet. Dem Einwand, dass am 6.3.2001 ATS 500.000 an das Finanzamt geflossen seien, kommt keine Berechtigung zu. Dieses Geld ist entsprechend einer für die

KEG getroffenen Zahlungsvereinbarung auf deren Konto eingezahlt worden. Auch dieser Umstand ist vorgehalten und in der weiten Folge nicht mehr bestritten worden. Dazu kommt noch, dass die Klärung umstrittener abgabenrechtlicher Gebarungsakte ohnedies im Wege des Abrechnungsbescheides (§ 216 BAO) zu klären wäre.

Der Vorhalt, ob tatsächlich Löhne im haftungsgegenständlichen Zeitraum nur teilweise ausbezahlt worden seien ist unbeantwortet geblieben. Auch ist nach Lage der Akten (insbesondere dem Bericht des Lohnsteuerprüfers), davon auszugehen, dass die Löhne im haftungsrelevanten Zeitraum noch zur Gänze ausbezahlt worden sind.

Abgesehen davon, dass Lohnsteuerzahlungen anfechtungsfest sind, sind die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern ja nicht einmal entrichtet worden, weshalb das Argument der nachteiligen Anlastung nicht zum Tragen kommt. In diesem Zusammenhang übersieht der Berufungswerber, dass im Rückstand nicht nur Lohnsteuern sondern vor allem Umsatzsteuern in größerem Umfang enthalten waren.

Die Entrichtung der laufenden Lohnsteuern war nach Lage der Akten Gegenstand der Vereinbarung. Dass die Zahlungsvereinbarung nicht eingehalten worden ist, wurde dem Berufungswerber von der erkennenden Behörde bereits mit Schriftsatz vom 17.3.2004 vorgehalten. Lediglich im März 2001 sind die Selbstbemessungsabgaben entrichtet und ist eine Teilzahlung im Ausmaß von ATS 250.000 geleistet worden. Im April erfolgte eine weitere Ratenzahlung. Das Finanzamt hat bereits im Haftungsbescheid auf die Sonderstellung der Lohnsteuer im Haftungsverfahren hingewiesen. Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten nämlich für Abfuhrabgaben. Nach § 78 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; und zwar unabhängig von den wirtschaftlichen Schwierigkeiten. Die Unterlassung der Abfuhr der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern war daher bezogen auf den konkreten Fall eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten. Dazu kommt noch, dass laut dem vom Berufungswerber zitierten Erkenntnis eine Haftung jener zur Vertretung berufenen Person sehr wohl in Betracht kommt, die im Zeitpunkt der Fälligkeit der Beiträge, entgegen der getroffenen Zahlungsvereinbarung, diese nicht rechtzeitig entrichtet. Auch ist die Ratenzahlung lediglich formlos gewährt und in der weiteren Folge nicht eingehalten worden ist. Da laut Ansicht des Masseverwalters die Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit bei der Primärschuldnerin bereits im Jahre 2000 eingetreten ist, hätte die Gewährung einer förmlichen Zahlungserleichterung der Berufung gleichfalls nicht zum Erfolg verholfen. Denn eine Pflichtverletzung liegt auch dann vor, wenn der Vertreter Zahlungserleichterungen erwirkt, mit

der Behauptung, die Einbringlichkeit der Abgabe werde durch den Aufschub nicht gefährdet, obwohl diese Behauptung nicht zutrifft.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Auf Grund des Alters des Berufungswerbers (Jahrgang 1978) und der Erwerbsmöglichkeiten kann nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen uneinbringlich sind. Im Übrigen ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Haftung nicht etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen zulässig. Schließlich wurden vom Berufungswerber keinerlei Billigkeitsgründe vorgebracht, welche die Heranziehung zur Haftung überwiegen würden. Insgesamt gesehen war daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten.

Linz, 29. November 2004