



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0306-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Albug Allgemeine Buchprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. Bezirk in Wien betreffend Haftung gemäß § 9 BAO 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 Bescheid vom 6. Dezember 2001 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO als Geschäftsführer der H. GmbH für Abgaben in der Höhe von S 683.305,00 zur Haftung herangezogen.

Diese Abgaben setzen sich aus der Körperschaftsteuer 1996, 1997, der Lohnsteuer 1-4/99 und der Umsatzsteuer 10-12/98, 1999 sowie 10-12/00 zusammen.

Im Wesentlichen wurde zur Begründung ausgeführt, dass der Bw. in dem in Rede stehenden Zeitraum als voll verantwortlicher Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen gewesen sei. Er habe über einen Zeitraum von 1996 bis dato keine oder nur unzureichende Zahlungen für Selbstbemessungsabgaben geleistet.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bw. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei der Bw. seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen.

In der nach mehreren Fristerstreckungsansuchen eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass der Bw. unbestrittenmaßen seit 1996 Geschäftsführer der H. GmbH gewesen und dies noch immer sei. Festgestellt werde ebenfalls, dass der allergrößte Teil des Rückstandes aus einer Körperschaftsteuer beruhe, für einen Gewinn, der zwar steuerrechtlich klar gegeben gewesen sei, der sich jedoch in der Liquidität des Unternehmens dadurch nicht ausgewirkt habe, da er überwiegend bankenmäßig blockiert gewesen und dort auch lukriert worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Juni 2002 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Nach ausführlicher Darlegung der Rechtslage führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass in der Berufungsschrift lediglich darauf hingewiesen werde, dass sich der Gewinn des Jahres 1996 nicht auf die Liquiditätslage der H. GmbH ausgewirkt habe, da er überwiegend bankenmäßig blockiert gewesen sei. Weitere Ausführungen, insbesondere zur Frage, ob und welche Mittel überhaupt zur Verfügung gestanden seien und in welcher Weise dem Gleichheitsgrundsatz entsprochen worden sei, seien nicht einmal ansatzweise ersichtlich. Somit habe der Bw. verabsäumt, jene Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden gehindert hätten, die ihm obliegenden Verpflichtungen zu erfüllen, sodass die Abgabenbehörde von einer schulhaften Pflichtverletzung auszugehen gehabt habe.

Dagegen beantragte der Bw. mit Schreiben vom 9. August 2000 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte lediglich aus, dass er sich weitere Berufungsausführungen vorbehalte.

Mit Schreiben vom 30. April 2003 ersuchte der unabhängige Finanzsenat den Bw., das Vorbringen, dass sich der Gewinn des Jahres 1996 in der Liquidität des Unternehmens nicht ausgewirkt habe, da er überwiegend bankenmäßig blockiert gewesen sei, näher zu präzisieren.

Weiters wurde der Bw. ersucht, Feststellungen über die Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH zu treffen.

In der Beantwortung dieses Schreibens führte der Bw. aus, dass im Jahre 1996 aus der Miteigentümerschaft "H und P" sowie aus dem Umlaufvermögen die Liegenschaften K,W und W,S veräußert worden seien. Weiters habe sich auch eine Erlösberichtigung aus Vorperioden in der Höhe von S 1 Mio in diesem Jahr gewinnmäßig ausgewirkt.

Sämtliche oben angeführten Liegenschaften seien Jahre davor mit Bankfinanzierung ange schafft worden, wobei bei der Miteigentümerschaft ein Abverkauf bereits 1994 begonnen habe. Durch die Fremdfinanzierung hätten sich in den Jahren 1992/93 und auch in der Folge hohe Dauerschuldzinsen als Betriebsausgaben ergeben, welche nur teilweise entrichtet werden können und darüber hinaus zu einer Erhöhung des Kreditvolumens geführt hätten. Im Rahmen der Liegenschaftsverkäufe 1996 hätten – um die Lastenfreistellung zu erwirken - die Verkaufserlöse auf die Konten der jeweiligen Banken übermittelt werden müssen.

Es habe sich daher praktisch aus den Verkäufen, die zu steuerlichen Gewinnen im Jahr 1996 geführt hätten, da die Zinsenaufwendungen schon in den Vorjahren steuerlich erfasst gewesen wären und auch zu Verlustvorträgen geführt hätten, kein nennenswerter Überschuss aus liquiden Mitteln ergeben, wobei als Beilage auch die Treuhandabrechnung des Anwaltes des Käufers und der Schriftverkehr der kreditgewährenden Bank vorgelegt werde.

Auch betreffend der Liegenschaft K,W würden die entsprechenden Darlehens- und Freistellungsunterlagen vorgelegt.

Es sei hiermit klar ersichtlich, dass für die Körperschaftsteuer des Jahres 1996 keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden seien, da Verkaufserlöse praktisch ausschließlich für die Abdeckung der dafür aufgewendeten und im Grundbuch abgesicherten Kredite verwendet hätten werden müssen.

In diesem Zusammenhang dürfe aber insbesondere darauf hingewiesen werden, dass für den Bw. bis 19. April 1996 auch keine Notwendigkeit bestanden habe, für eine eventuelle Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 vorzusorgen, da auf Grund der Verlustvorträge der Vorjahre mit keinem nennenswerten steuerlichen Gewinn zu rechnen gewesen wäre.

Diese Verlustvorträge hätten ihre Hauptursache in den Dauerschuldzinsen für die langfristige Finanzierung der 1996 veräußerten Liegenschaften.

Damit, dass der Nationalrat am 19. April 1996 den Beschluss gefasst habe, im Rahmen des Strukturanpassungsgesetzes 1996 das Ansetzen der Verlustvorträge 1996 und 1997 zu verbieten, habe der Bw. in keiner Weise rechnen können und daher auch keine Vorkehrungen getroffen.

Dass aufgrund des Fehlens von liquiden Mitteln auch keine anderen Gläubiger begünstigt worden seien, sei bei einer Gegenüberstellung der Verbindlichkeiten per Ende 1995 zu den Verbindlichkeiten Ende 1996 festzustellen.

Die Bankverbindlichkeiten vom 31. Dezember 1995 seien gegenüber dem 31. Dezember 1996 nur durch den Wegfall der Konten, die hätten abgedeckt werden müssen (Lastenfreistellung), geringer geworden, die Verbindlichkeit gegenüber Firmen sei in Summe, wenn man den Wegfall der Verbindlichkeit betreffend HG PP in Betracht ziehe, sogar gestiegen. Die Verbindlichkeiten ohne HG PP zum 31. Dezember 1995 hätten S 3,458.053,00 und zum 31. Dezember 1996 S 3,797.164,00 betragen.

Es sei also eindeutig klar, dass der Bw. für die Körperschaftsteuer 1996 keine liquide Mittel zur Verfügung gehabt habe, um diese zu bezahlen, dies umso mehr, als aufgrund der Verlustvorträge bis 4/96 mit einer derartigen Steuerbelastung nicht habe gerechnet werden können. Auch eine Begünstigung von anderen Gläubigern gegenüber der Finanzverwaltung sei eindeutig nicht gegeben, da hiefür überhaupt keine Mittel zur Verfügung gestanden wären.

Anlässlich der persönlichen Vorsprache des Bw. vom 15. Juli 2003 beim unabhängigen Finanzsenat wurde der Bw. vom Referenten ersucht, bis spätestens Ende August 2003 einen Liquiditätsstatus zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben vorzulegen.

Dieser Aufforderung ist der Bw. bis dato nicht nachgekommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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 eingebrochen 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. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Der Bw. ist seit 18. Dezember 1996 Geschäftsführer der genannten GmbH.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin.

Gemäß Erkenntnis des VwGH vom 8.11.1978, 1199/78 liegt Uneinbringlichkeit vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder erfolglos wären.

Nach der Aktenlage wurden die letzten Umsätze im 1. Quartal 2001 erzielt.

Gemäß dem Rechenschaftsbericht des Vollstreckers vom 16. März 1999 sowie vom 21. Juli 1999 bestand kein pfändbares Vermögen.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 8. September 2000 wurde der Bw. aufgefordert, bekanntzugeben, ob die Gesellschaft über Mittel verfügt, die die Entrichtung der Abgabenrückstände ermöglichen. Dieser Vorhalt blieb nach der Aktenlage unbeantwortet.

Im Haftungsbescheid führte das Finanzamt aus, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bw. die Uneinbringlichkeit eingetreten sei.

Dieser Feststellung betreffend der Uneinbringlichkeit ist der Bw. im Berufungsverfahren nicht entgegengetreten.

Mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 30. April 2003 wurde der Bw. ua. ersucht, Feststellungen über die Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH zu treffen.

Derartige Feststellungen können dem Schreiben vom 16. Juni 2003 nicht entnommen werden.

Im Hinblick auf diesen Sachverhalt ist vom Vorliegen der gänzlichen Uneinbringlichkeit auszugehen.

Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038, ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Als schuldhaft im Sinne dieser Bestimmung gilt jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit. Der Geschäftsführer haftet für nichtentrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Dies setzt allerdings voraus, dass der Geschäftsführer aufgrund seiner Behauptungs- und Konkretisierungspflicht im Verfahren die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung gestandenen Anteils an liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben zu denken sein, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeit einerseits und auf die Summe der anderen Verbindlichkeiten andererseits ankommt.

Der Zeitpunkt für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung maßgebend.

Daraus folgt aber, dass das Vorbringen, dass bei Gegenüberstellung der Verbindlichkeiten per Ende 1995 zu den Verbindlichkeiten per Ende 1996 festzustellen sei, dass aufgrund des Fehlens von liquiden Mitteln auch keine anderen Gläubiger begünstigt worden seien, ins Leere geht, zumal die dem Fälligkeitstag älteste haftungsgegenständliche Abgabe, die Körperschaftsteuer 1996 am 21. Oktober 1998 fällig wurde.

Somit wäre es im Sinne des bisher Gesagten Sache des Bw. gewesen, zum Nachweis, dass dem Gleichbehandlungsgrundsatz entsprochen wurde, einen Liquiditätsstatus beginnend mit 21. Oktober 1998 vorzulegen. Diesen Nachweis hat der Bw. trotz mündlicher Aufforderung durch den Referenten nicht erbracht.

Dass liquide Mittel zur zumindest anteiligen Befriedigung der haftungsgegenständlichen Abgaben vorhanden waren, ergibt sich schon aus dem Umstand, dass gemäß den vorliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen bis einschließlich 1. Quartal 2001 Umsätze erzielt wurden.

Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass keiner der Kunden durch Jahre hindurch seine Schuldigkeiten entrichtet hat.

Weiters ergibt sich auch aus einem vorliegenden Kaufvertrag vom 17. Juni 1999, dass die GmbH aus dem Verkauf einer Eigentumswohnung S 3.351.600,00 (S 2.793.000,00 + S 558.600,00 an Umsatzsteuer) lukrierte. In diesem Vertrag wurde der Erhalt des Kaufpreises bestätigt. Allerdings wurde dieser Umsatz weder in der Umsatzsteuervoranmeldung für das 1 Kalendervierteljahr 1999 noch in der Folge ausgewiesen, zumal aus der Aktenlage nur 10%ige Umsätze ersichtlich sind.

Weiters ergibt sich auch aus der Aktenlage, dass bis April 1999 Löhne ausbezahlt wurden.

All diese Umstände beweisen, dass im haftungsgegenständlichen Zeitraum vom Vorhandensein liquider Mittel auszugehen ist.

Da der Bw. es unterlassen hat, nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Entrichtung der Abgaben an den Bund als Abgabengläubiger abzuführen gewesen wäre, ist das Finanzamt

nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie den Geschäftsführer für aushaltende Abgaben-schuldigkeiten der GmbH in voller Höhe herangezogen hat.

Ergänzend wäre zur Haftung betreffend die Lohnsteuer auf § 78 Abs. 3 EStG zu verweisen, wonach der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangten niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Etwaige Zahlungsschwierigkeiten, die die Gesellschaft nicht gehindert haben, Löhne zu bezahlen, durften sie auch nicht daran hindern, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen.

Unterlässt die zur Vertretung berufene Person die Abfuhr dennoch, so haftet sie nach den zitierten Bestimmungen der BAO für die Lohnsteuer.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 4. November 2003