



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H, vom 8. September 2003 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 4. August 2003 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungserwerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO für Abgabenschulden der Firma G im Ausmaß von 102.022,46 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 12.055,46 € eingeschränkt:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeit | Betrag |
|-------------------------|----------|------------|-----------|
| Umsatzsteuer | 02/03 | 15.04.03 | 234,64 |
| Lohnsteuer | 01/03 | 17.02.03 | 3.721,20 |
| Lohnsteuer | 03/03 | 15.04.03 | 2.933,67 |
| Dienstgeberbeitrag (DB) | 01/03 | 17.02.03 | 2.019,96 |
| Dienstgeberbeitrag (DB) | 03/03 | 15.04.03 | 1.655,50 |
| Zuschlag zum DB | 01/03 | 17.02.03 | 170,57 |
| Zuschlag zum DB | 03/03 | 15.04.03 | 139,80 |
| Säumniszuschlag | 2002 | 20.02.03 | 98,19 |
| Säumniszuschlag | 2002 | 20.02.03 | 68,20 |
| Säumniszuschlag | 2002 | 20.02.03 | 77,35 |
| Säumniszuschlag | 2002 | 20.02.03 | 53,88 |
| Säumniszuschlag | 2002 | 20.02.03 | 253,12 |
| Säumniszuschlag | 2003 | 17.03.03 | 291,77 |
| Säumniszuschlag | 2003 | 17.04.03 | 337,61 |
| Summe | | | 12.055,46 |

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 20.4.2001 wurde die Fa. G gegründet. Geschäftsführer waren der Berufungserwerber und SG.

Über das Vermögen dieser Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 6.5.2003 das Konkursverfahren eröffnet.

In einem Vorhalt vom 2.7.2003 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass er als Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft verantwortlich gewesen sei, und darlegen möge, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die offenen Abgaben entrichtet wurden (zB Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Der Berufungswerber möge auch seine aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse darlegen.

In einer Stellungnahme vom 1.8.2003, beim Finanzamt eingelangt am 4.8.2003, wurde ausgeführt, dass die Gesellschaft ab Dezember 2002 an sämtliche Gläubiger keine wie immer gearteten Zahlungen mehr geleistet habe. Die Abgabengrundstände der Monate Oktober bis Dezember 2002, die in den Monaten Dezember 2002 bis Februar 2003 fällig gewesen wären, seien nicht mehr entrichtet worden. Im März 2003 sei der Beschluss gefasst worden, „das Unternehmen im Konkurs fortzuführen“. Aus diesem Grund sei die im März 2003 fällig gewesene Umsatzsteuer für den Monat Jänner 2003 bezahlt worden. Es liege sohin auf der Hand, dass der Berufungswerber in den Monaten Dezember 2002 sowie Jänner und Februar 2003 sämtliche Gläubiger gleich behandelt habe und daher eine Haftung nicht gegeben sei. Er habe seit November 2002 keine Gelder der GmbH mehr entnommen und beziehe derzeit kein Einkommen aus der GmbH um sämtliche Mittel dazu zu verwenden, einen 20-%igen Ausgleich zu finanzieren.

Dieser Vorhalt kam der zuständigen Sachbearbeiterin in der Einbringungsstelle des Finanzamtes erst nach dem 4.8.2003 zu, da mit Haftungsbescheid vom 4.8.2003 der Berufungswerber zur Haftung für näher aufgegliederte Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft im Ausmaß von 102.022,46 € herangezogen wurde, und in der Begründung neben der Darstellung der allgemeinen Haftungsvoraussetzungen ausgeführt wurde, dass es der Berufungswerber trotz Vorhalt vom 2.7.2003 verabsäumt habe, die Gründe darzutun, aus denen ihm eine Erfüllung der Pflichten als Geschäftsführer nicht möglich gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 8.9.2003 Berufung erhoben. Der Höhe nach unbestritten bleibe lediglich der Umsatzsteuerbetrag für 12/2002. Die Umsatzsteuer für die Zeiträume Februar und März 2003 sei der Höhe nach nicht nachvollziehbar und offensichtlich bei weitem überhöht. Weiters sei die im Haftungsbescheid angeführte Umsatzsteuer 2002 nicht nachvollziehbar und sei deren Vorschreibung erst nach Konkurseröffnung erfolgt, sodass dieser Betrag nicht vor Konkurseröffnung fällig gewesen

sein könnte. Schließlich wurde das Vorbringen in der Stellungnahme vom 1.8.2003 wiederholt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.9.2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Mangels Darstellung der Verwendung der „zweifellos vorhandenen Mittel“ erschienen die Berufungseinwände nicht nachvollziehbar und eine gleichmäßige Befriedigung der Gläubiger nicht glaubhaft.

Der Berufungswerber beantragte mit Eingabe vom 2.10.2003 (ohne weiteres Sachvorbringen) die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 5.4.2004 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft nach Schlussverteilung gemäß § 139 KO aufgehoben. Die Konkursgläubiger erhielten eine Quote von rund 13 %.

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 eingebbracht 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 Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Nach Verrechnung der Konkursquote reduzierten sich die haftungsgegenständlichen Abgaben auf die im gegenständlichen Spruch angeführten Beträge. Nicht in die Haftungssumme aufgenommen wurden dabei auch jene Abgabenschuldigkeiten, die erst nach Konkursöffnung fällig waren, da den Vertreter einer Gesellschaft hinsichtlich dieser Abgaben keine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Zahlungspflicht treffen kann. Dies betrifft die erst am 15.5.2003 fällig gewesene Umsatzsteuer 03/2003 und die Lohnabgaben 04/2003.

Die in der Berufung angeführte Umsatzsteuer für 2002 ist im Rückstand nicht mehr enthalten, da mit Berufungsvorentscheidung vom 17.9.2003 nachträglich eine erklärungsgemäße Veranlagung erfolgte. Die sich daraus ergebene Gutschrift deckte die seinerzeit haftungsgegenständliche Nachforderung ab.

Die Umsatzsteuer 02/2003 haftet nur mehr mit 234,64 € aus. Insoweit der Berufungswerber hinsichtlich dieser Abgabe die Richtigkeit der Abgabe bestritten hatte, ist auf zweierlei hinzuweisen. Zum einen ist dem Abgabenkonto zu entnehmen, dass die Höhe der Abgabe von der Gesellschaft im Rahmen einer Umsatzsteuervoranmeldung selbst bekannt gegeben worden war. Zum anderen ist darauf hinzuweisen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht zu erörtern ist. Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Gemäß § 248 erster Satz BAO wäre es dem Berufungswerber außerdem freigestanden, innerhalb der Frist für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen, und dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide zu berufen. Selbst wenn ihm die Abgabenansprüche noch nicht zur Kenntnis gebracht worden wären, hätte er gemäß § 248 zweiter Satz BAO einen darauf abzielenden Antrag stellen können, der zufolge § 248 in Verbindung mit § 245 Abs. 2 BAO zu einer Hemmung des Laufes der Berufungsfrist gegen die vom Antrag betroffenen Abgabenbescheide geführt hätte (vgl. VwGH 26.5.1998, 97/14/0080).

Der Berufungswerber hat ausdrücklich zugestanden, dass er der für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft verantwortliche Geschäftsführer gewesen sei.

Die Uneinbringlichkeit der im gegenständlichen Spruch angeführten Abgaben bei der Primärschuldnerin steht fest. Das Konkursverfahren wurde nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben, und die Konkursquote am Abgabenkonto verrechnet.

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhafte Pflichtverletzung ist zunächst darauf hinzuweisen, dass es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Geschäftsführers ist, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet

wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber trotz ausdrücklicher Aufforderung seitens des Finanzamtes im Vorhalt vom 2.7.2003 weder das behauptete Fehlen ausreichender Mittel noch die behauptete Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes bei der Verfügung über die Gesellschaftsmittel nachgewiesen. Auch in der Berufungsvorentscheidung vom 16.9.2003 wurde darauf hingewiesen, dass eine gleichmäßige Befriedigung der Gläubiger nicht glaubhaft gemacht worden sei. Der Berufungswerber erstattete dazu im Vorlageantrag jedoch kein weiteres Sachvorbringen mehr. Insgesamt gesehen hat der Berufungswerber daher nicht nachgewiesen, dass die Gesellschaftsmittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sodass vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen war.

Im Übrigen trifft es auch nicht zu, dass ab Dezember 2002 keinerlei Zahlungen mehr an die Gläubiger erfolgt wären. An den Abgabengläubiger wurden in der Zeit vom 1.12.2002 bis zur Konkurseröffnung am 6.5.2003 laufend Zahlungen geleistet. Das Finanzamt ging in der Berufungsvorentscheidung daher zu Recht von „zweifellos vorhandenen Mitteln“ aus.

Die Lohnsteuer ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlt Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).

Bei der anlässlich der Konkurseröffnung über das Vermögen der Gesellschaft durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung wurde auch festgehalten, dass bis einschließlich März 2003 die Löhne ausbezahlt wurden. Gegenteiliges wurde auch vom Berufungswerber nicht behauptet.

Insgesamt gesehen war daher hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben vom Vorliegen schuldhafter Pflichtverletzungen auszugehen. In diesem Fall spricht wie bereits oben ausgeführt eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. dazu auch VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber ist erst 38 Jahre alt (geb. 17.2.1967) und daher noch geraume Zeit erwerbsfähig. Die wirtschaftlichen Verhältnisse wurden trotz Aufforderung seitens des Finanzamtes nicht näher dargestellt, sondern nur darauf hingewiesen, dass keine Entnahmen aus der Gesellschaft erfolgen würden, um einen angestrebten (in weiterer Folge jedoch nicht erzielten) Zwangsausgleich zu finanzieren. Es ist nun keineswegs so, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Auch kann die Geltendmachung der Haftung zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177). Da der Berufungswerber noch lange Zeit erwerbsfähig sein wird, war nicht von vornherein davon auszugehen, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen (zur Gänze) uneinbringlich sein werden. Die Geltendmachung der Haftung war daher zweckmäßig. Billigkeitsgründe, die diese Zweckmäßigkeitssätze überwiegen würden und damit eine Abstandnahme von der Haftungsinanspruchnahme rechtfertigen könnten, wurden vom Berufungswerber nicht vorgebracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. April 2005