

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Dietmar Endmayr, gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz, vertreten durch AD Gertraud Wilflingseder, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO und Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO nach in Linz durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden 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

Der Bw. war Geschäftsführer der S-GmbH. Über das Vermögen dieser Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 19.7.2001 das Konkursverfahren eröffnet.

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung betreffend den Zeitraum 1.1.1996 bis Konkurseröffnung stellte der Prüfer fest, dass im Prüfungszeitraum an Schlosser, Hilfsschlosser und Reinigungskräfte bezahlte Aushilfslöhne nicht versteuert worden waren. Diese Aushilfslöhne betragen S 10.500,00 (1996), S 24.862,60 (1997), S 32.177,00 (1998), S 17.940,00 (1999) und S 33.725,00 (2000), die sich daraus ergebende Lohnsteuernachforderung S 17.484,00.

Weiters stellte der Prüfer fest, dass Frau Vera S im Prüfungszeitraum einen Firmen PKW zur privaten Verfügung hatte. Der Ansatz eines Sachbezuges sei aber erst ab November 2000 vorgenommen worden. Vom Prüfer wurde auch für die Vorjahre ein Sachbezug in Ansatz gebracht, was zu einer weiteren Lohnsteuernachforderung von S 33.390,00 führte.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und setzte mit Bescheid vom 13.8.2001 (am Abgabekonto bereits am 10.8.2001 gebucht) eine Lohnsteuernachforderung von insgesamt S 50.874,00 fest.

Mit Haftungsbescheid vom 15.10.2001 nahm das Finanzamt den Bw. hinsichtlich dieser Lohnsteuernachforderung im Ausmaß von 80 %, somit S 40.699,20, in Anspruch. Bei der nicht abgeführt Lohnsteuer handle es sich um Fehlberechnungen, für die der Bw. verantwortlich sei. Da (im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin) ein Zwangsausgleich beabsichtigt sei, würden nur 80 % der aushaftenden Lohnsteuer als Haftungsschuld angesetzt.

Das Konkursverfahren betreffend die Primärschuldnerin wurde nach rechtskräftiger Bestätigung eines Zwangsausgleiches (Quote: 20 %) mit Beschluss vom 23.11.2001 gemäß § 157 Abs. 1 KO aufgehoben.

Gegen den Haftungsbescheid vom 15.10.2001 wurde nach wiederholtem Ersuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit Schriftsatz vom 17.1.2002 Berufung erhoben und die Aussetzung der Einhebung der Haftungsschuld beantragt. Aus dem angefochtenen Bescheid gehe nicht hervor, dass die Abgaben "infolge schuldhafter Verletzung des Haftungspflichtigen" nicht eingebracht werden könnten. Aus dem Hinweis, dass es sich bei der nicht abgeführt Lohnsteuer um Fehlberechnungen handle, sei eine Haftung des Bw. nicht zu erblicken, vor allem deshalb nicht, da dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen sei, in welcher Form dem Bw. ein Verschulden anzulasten sei. Der gegenüber dem Bw. geltend gemachte Betrag sei nicht nachvollziehbar und behafte daher den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit. Aus welchem Grund eine Fehlberechnung vorgenommen worden sei, lasse der angefochtene Bescheid völlig offen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5.6.2002 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Haftungsbescheid als unbegründet ab. Die Lohnsteuernachforderung stütze sich auf den Bescheid vom "10.8.2001", der auf die Feststellungen des Lohnsteuerprüfers zurückgehe, wonach Aushilfslöhne und Sachbezüge nicht versteuert worden seien. Im Hinblick auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG sei für die Haftung "nicht primär entscheidungsrelevant, ob ein Verschulden des Geschäftsführers für die unterlassene Entrichtung der Lohnsteuern vorliegt", weil im Falle, dass die vorhandenen Mittel zur Bezahlung der Löhne und der darauf entfallenden Lohnsteuern nicht ausreichen, die Löhne so weit zu vermindern seien, dass diese und die davon zu berechnenden Lohnsteuerbeträge in den tatsächlich zur Verfügung stehenden Mitteln Deckung fänden. Angaben bezüglich der im Prüfungszeitraum vorhandenen Mittel und deren Verwendung seien in der Berufungsschrift nicht enthalten, weshalb nach der Aktenlage davon auszugehen sei, dass die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern tatsächlich ausbezahlte Löhne betreffen würden.

Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Haftungsschuld wurde mit Bescheid vom 7.6.2002 unter Hinweis auf die Berufungsvorentscheidung vom 5.6.2002 abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 1.7.2002 wurde ein als "Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung" bezeichneter Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Darin wurde im Wesentlichen das bisherige Vorbringen wiederholt. Auch in der Berufungsvorentscheidung werde nicht ausgeführt, aus welchem Grund eine Fehlberechnung vorgenommen worden sei, und ob den Bw. ein Verschulden an den Fehlberechnungen und "somit an der Einbringlichmachung der Abgabenverbindlichkeiten" treffe.

Weiters wurde in dieser Eingabe die Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgabe beantragt.

Schließlich beantragte der Bw. die angefochtene Berufungsvorentscheidung aufzuheben und das Verwaltungsverfahren einzustellen, in eventu nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Beweisaufnahme die Berufungsvorentscheidung und den Haftungsbescheid aufzuheben und das Verwaltungsverfahren einzustellen.

Den (neuerlichen) Aussetzungsantrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 5.8.2002 mit der Begründung ab, die Berufung sei nicht erfolgversprechend, "weil ein Verschulden für die Haftung in Hinblick auf die Bestimmung des § 78 (3) EStG nicht entscheidungsrelevant" sei.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 11.9.2002 Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass eine Abweisung eines Aussetzungsantrages nur dann in Betracht komme, wenn die Erfolglosigkeit eines Rechtsmittels offenkundig sei, wenn also die Aussichtslosigkeit für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar sei. Die Begründung im angefochtenen Bescheid sei unrichtig und rechtswidrig. Aus der Natur der Einbehaltungs- und Abfuhrverpflichtung nach § 78 Abs. 3 EStG sei dem potenziell Haftungspflichtigen lediglich der Einwand genommen, ihm wären zur Bezahlung der Lohnsteuer keine ausreichenden Mittel zur Verfügung gestanden. Dieser Einwand sei jedoch nie erhoben worden. Selbst wenn in der Fehlberechnung der Lohnsteuer eine Pflichtverletzung gesehen werden könnte, bedeute die bloß objektive Feststellung dieser angeblichen Pflichtverletzung im Haftungsbescheid noch keine Begründung für ein schulhaftes Verhalten.

In der am 7.10.2003 durchgeführten mündlichen Verhandlung legte der Bw. die Gründe für die Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin dar, die auf die kurzfristige Zurückziehung der Finanzierungszusage durch die Bank zurückzuführen gewesen sei. Der Bw. gestand zu, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen in den Jahren 1996 bis 2000 kein Problem gewesen wäre. Gründe, warum ihm an den Fehlberechnungen kein Verschulden anzulasten sei, konnte der Bw. nicht angeben. Die monatliche Pension bezifferte der Bw. mit rund € 1.400,00. Er habe keine Sorgepflichten, es bestünden jedoch Bankverbindlichkeiten. Die jährlichen Rückzahlungen wurden mit rund S 30.000,00 bis S 40.000,00 angegeben.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Haftungsbescheid

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 schulhafter 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.

Die haftungsgegenständliche Abgabenforderung gegen die Primärschuldnerin ist im vorliegenden Fall ebenso unstrittig wie die Stellung des Bw. als verantwortlicher Vertreter im haftungsrelevanten Zeitraum. Auch die Uneinbringlichkeit der Abgabe steht aufgrund der rechtskräftigen Bestätigung des Zwangsausgleiches im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin fest. Vom Finanzamt war die Lohnsteuer im Hinblick auf den im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides bereits angestrebten Zwangsausgleich nur mit 80 % der aushaftenden Abgabenschuld in Ansatz gebracht worden. Der Zwangsausgleich wurde mit der gesetzlichen Mindestquote von 20 % abgeschlossen, die Quote wurde bereits entrichtet.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es im Haftungsverfahren Sache des Vertreters die Gründe darzutun, aus welchen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls angenommen werden kann, dass die Pflichtverletzung schulhaft gewesen ist. Zudem spricht bei schulhafter Pflichtverletzung die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

In diesem Sinn ist es Aufgabe des Vertreters, allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, dass und aus welchen Gründen ihm ein Verschulden an Lohnsteuerfehlberechnungen nicht anzulasten sei (VwGH 28.2.2002, 96/15/0224). Derartige Gründe brachte der Bw. weder in seinen Eingaben, noch in der am 7.10.2003 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor. Die Nichtversteuerung der Aushilfslöhne war überdies wiederholt Gegenstand in den Vorjahren durchgeführter Lohnsteuerprüfungen. Auch wurde bereits im Zuge einer Vorprüfung festgestellt, dass für die private Nutzung eines Firmen-Pkw (damals durch den Bw.) ein Sachbezug in Ansatz zu bringen ist.

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 Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen

gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes). Der Bw. gestand zu, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen in den Jahren 1996 bis 2000 kein Problem gewesen wäre. Der Umstand, dass im Zeitpunkt der Vorschreibung der aus der Lohnsteuerprüfung resultierenden Nachforderungen die Gesellschaft bereits im Konkurs war, ändert nichts an der den Bw. treffenden schulhaften Pflichtverletzung. Den Ursachen für die Zahlungsunfähigkeit kommt im gegenständlichen Verfahren ebenso wenig Bedeutung zu wie der Frage, ob dem Bw. am Eintritt der Insolvenz ein Verschulden trifft oder nicht. Aus dem Hinweis, dass die Bank kurzfristig die Finanzierungszusage zurückgezogen hatte, ist für den Bw. daher nichts zu gewinnen.

Insgesamt gesehen war daher vom Vorliegen einer schulhaften Pflichtverletzung auszugehen. Diese war auch kausal für den Abgabenausfall. Bei richtiger Berechnung der Lohnsteuern hätten diese von der Primärschuldnerin zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen ohne Probleme entrichtet werden können.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aufgrund der im Zuge der mündlichen Verhandlung festgestellten wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. war nicht von vornherein davon auszugehen, dass die Haftungsschuld auch beim Haftungspflichtigen uneinbringlich wäre, sondern erscheint die Einbringlichkeit derselben – wenn auch im Zuge eines längerfristigen Zahlungsmodells – durchaus realistisch, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

2) Aussetzung der Einhebung

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen, a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist (§ 212a Abs. 2 BAO).

Im vorliegenden Fall wurde der Aussetzungsantrag gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO abgewiesen. Bei der Prüfung der Frage, ob eine Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, sind lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen. Es ist nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen. Eine Berufung ist dann als wenig erfolgversprechend anzusehen, wenn sich der angefochtene Bescheid auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen kann (VwGH 26.7.1995, 95/16/0018).

Bereits oben wurde unter Punkt 1) die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu der den Berufungswerber im Haftungsverfahren treffenden qualifizierten Behauptungs- und Nachweispflicht dargestellt und festgestellt, dass es Aufgabe des Vertreters gewesen wäre, allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, dass und aus welchen Gründen ihm ein Verschulden an Fehlberechnungen nicht anzulasten sei. Da der Bw. derartige Gründe nicht vorgebracht hatte, erwies sich die Berufung als wenig erfolgversprechend.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 13. Oktober 2003