



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat_10 im Beisein der Schriftführerin über die Berufung des Bw., vertreten durch Wirtschaftstreuhand_GmbH, vom 22. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 23. März 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 31. März 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Betrag von € 824,59 herabgesetzt:

| | |
|--------------------|--------|
| Lohnsteuer 2005 | 79,20 |
| Lohnsteuer 2006 | 79,20 |
| Lohnsteuer 2007 | 183,00 |
| Lohnsteuer 07/2008 | 106,23 |
| Lohnsteuer 08/2008 | 99,85 |
| Lohnsteuer 09/2008 | 136,78 |
| Lohnsteuer 10/2008 | 140,33 |

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien vom 31. Juli 2009 wurde das über das Vermögen des Berufungswerbers (Bw.) am 1. April 2009 eröffnete Schuldenregulierungsverfahren nach Annahme des Zahlungsplanes mit einer Quote von 11 % aufgehoben.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. Jänner 2010 wurde der über das Vermögen der M-GmbH am 30. Jänner 2009 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 21,880979 % aufgehoben.

Am 11. Februar 2010 ersuchte das Finanzamt den Bw. um Bekanntgabe der Verwendung der Einnahmen der Gesellschaft sowie der Gründe, die ihn daran gehindert hätten, für die Entrichtung der Abgaben der GmbH Sorge zu tragen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. mit Schreiben vom 9. März 2010 mit, dass er ohne Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben der M-GmbH zu sorgen. Diese Gesellschaft wäre im Jahr 2004 gegründet worden. Am 13. März 2007 wäre die B-GmbH mit Sitz in Deutschland zu 75 % Gesellschafterin der M-GmbH geworden. Auf Wunsch der Mehrheitsgesellschafterin wäre die Buchhaltung nach Deutschland verlegt worden. Es wäre daher die gesamte wirtschaftliche Gebarung von Deutschland gestaltet und kontrolliert gewesen.

Der Hauptkunde bzw. Hauptumsatzträger der M. wäre die (österreichische) Firma D-GmbH & Co KG, ein Unternehmen der Autozulieferindustrie, gewesen. Der Auftrag mit der Firma D. wäre von der Firma B. in Deutschland verhandelt worden. Auch hier hätte der Bw. keinen Einfluss auf die Preisgestaltung gehabt. Ihm wäre von der B. zugesichert worden, dass alle Kosten, die mit dem Auftrag zwischen der M. und der D. zusammenhängen würden, von der B. übernommen werden würden. Der Grund dafür wäre gewesen, dass die B. die D. international bzw. vorerst europaweit abdecken und alle Werke übernehmen hätte wollen. Das österreichische Werk der D. sollte als Stützpunkt für den Weg in den Osten dienen.

Auf Grund der weltweiten Wirtschaftskrise, welche massiv die Autoindustrie betroffen hätte, wäre der Auftrag von D. international um 35 % reduziert worden. Dies hätte somit auch die M. getroffen, die mit einem Personalüberstand zurückgeblieben wäre. Als Folge daraus hätten Urlaube abgebaut und Kündigungsentschädigungen geleistet werden müssen. Auch zwei arbeitsgerichtliche Verfahren wären anhängig geworden, welche mit einem Vergleich beendet worden wären.

Die M. wäre somit auch gezwungen gewesen, Umstrukturierungspläne aufzustellen, und hätte im September 2008 mit deren Umsetzung begonnen. Der Bw. wäre in Wien der einzige Mitarbeiter geblieben, der auch mehrere Monate auf seinen Gehalt verzichtet hätte, um Verbesserungen zu erreichen. Es wäre also der Gleichheitsgrundsatz bei der Bezahlung der ausstehenden Schulden berücksichtigt worden.

Die internationale Wirtschaftskrise hätte weiter ihren Lauf genommen, weshalb Werke von D. geschlossen worden wären. In Österreich wäre radikal Personal abgebaut und somit auch die Bewachung reduziert worden. Die B. hätte sich daraufhin zurückgezogen, da die D. keine attraktive Partnerin mehr gewesen wäre. Dies hätte in weiterer Folge die M. getroffen.

Der Bw. wäre dabei gewesen, die Umsatzsteuerzahllast 04-11/2007 mittels Ratenzahlung zu bedienen. Auf Grund der getroffenen Umstrukturierungsmaßnahmen bei der M. hätten die Einnahmen steigen sollen und hätte er auf das zugesicherte Geld von der B. gewartet. Da inzwischen allerdings das Finanzamt am 16. Dezember 2008 den Konkursantrag über die M. eingebracht hätte, wäre die versprochene Zahlung nie erfolgt. Der Konkursantrag hätte weiters die Zusammenarbeit mit der D. verhindert.

Sobald Geld verfügbar gewesen wäre, hätte der Bw. die Raten beim Finanzamt weiter bedient, er wäre zahlungswillig gewesen, es wären aber keine Zahlungen möglich gewesen.

Mit Bescheid vom 23. März 2010 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der M-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 50.654,15, nämlich

| <i>Abgabe</i> | <i>Betrag</i> | <i>Fälligkeit</i> |
|---|---------------|-------------------|
| Lohnsteuer 2005 | 720,00 | 16. 01. 2006 |
| Dienstgeberbeitrag 2005 | 146,94 | 16. 01. 2006 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005 | 13,05 | 16. 01. 2006 |
| Lohnsteuer 2006 | 720,00 | 15. 01. 2007 |
| Dienstgeberbeitrag 2006 | 271,40 | 15. 01. 2007 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2006 | 24,12 | 15. 01. 2007 |
| Lohnsteuer 2007 | 1.663,61 | 15. 01. 2008 |
| Dienstgeberbeitrag 2007 | 689,88 | 15. 01. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2007 | 65,18 | 15. 01. 2008 |
| Umsatzsteuer 04/2008 | 1.594,30 | 16. 06. 2008 |
| Umsatzsteuer 05/2008 | 2.749,61 | 15. 07. 2008 |
| Umsatzsteuer 06/2008 | 3.357,27 | 18. 08. 2008 |
| Lohnsteuer 07/2008 | 965,73 | 18. 08. 2008 |
| Dienstgeberbeitrag 07/2008 | 527,06 | 18. 08. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2008 | 50,33 | 18. 08. 2008 |
| Umsatzsteuer 07/2008 | 2.763,37 | 15. 09. 2008 |
| Lohnsteuer 08/2008 | 907,71 | 15. 09. 2008 |
| Dienstgeberbeitrag 08/2008 | 621,68 | 15. 09. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2008 | 58,97 | 15. 09. 2008 |
| Körperschaftsteuer 2006 | 754,86 | 25. 09. 2008 |
| Umsatzsteuer 08/2008 | 3.763,13 | 15. 10. 2008 |
| Lohnsteuer 09/2008 | 1.243,41 | 15. 10. 2008 |
| Dienstgeberbeitrag 09/2008 | 629,28 | 15. 10. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2008 | 60,32 | 15. 10. 2008 |
| Umsatzsteuer 09/2008 | 2.545,30 | 15. 11. 2008 |
| Lohnsteuer 10/2008 | 1.275,74 | 15. 11. 2008 |
| Dienstgeberbeitrag 10/2008 | 616,63 | 15. 11. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2008 | 59,02 | 15. 11. 2008 |
| Umsatzsteuer 10/2008 | 3.890,87 | 15. 12. 2008 |
| Lohnsteuer 11/2008 | 1.231,57 | 15. 12. 2008 |

| | | |
|---|----------|--------------|
| Dienstgeberbeitrag 11/2008 | 638,24 | 15. 12. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2008 | 61,65 | 15. 12. 2008 |
| Umsatzsteuer 11/2008 | 2.206,15 | 15. 01. 2009 |
| Lohnsteuer 12/2008 | 1.120,78 | 15. 01. 2009 |
| Dienstgeberbeitrag 12/2008 | 698,38 | 15. 01. 2009 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2008 | 66,57 | 15. 01. 2009 |
| Lohnsteuer 2008 | 1.423,30 | 15. 01. 2009 |
| Dienstgeberbeitrag 2008 | 601,66 | 15. 01. 2009 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 | 56,75 | 15. 01. 2009 |
| Umsatzsteuer 12/2008 | 4.000,00 | 16. 02. 2009 |
| Lohnsteuer 01/2009 | 741,75 | 16. 02. 2009 |
| Dienstgeberbeitrag 01/2009 | 323,51 | 16. 02. 2009 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2009 | 31,49 | 16. 02. 2009 |
| Umsatzsteuer 01/2009 | 1.890,58 | 16. 03. 2009 |
| Körperschaftsteuer 2007 | 2.813,00 | 21. 08. 2009 |

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 22. April 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Berufungssenat und wiederholte lediglich sein bereits mit Schreiben vom 9. März 2010 erstattetes Vorbringen.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates legte der Bw. mit Schreiben vom 12. Dezember 2010 eine Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zu den haftungsgegenständlichen Fälligkeiten vor, die für den gesamten Zeitraum eine Zahlungsquote von rund 40 % ergab.

In der am 31. März 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass in den letzten Monaten vor Konkurseröffnung auf Grund der nur mehr gering vorhandenen liquiden Mittel auch eine verringerte Auszahlung des Geschäftsführergehaltes erfolgt wäre. Die Lohnsteuer für das Jahr 2008 betrage für den Bw. in Summe lediglich € 300,00. Die Löhne wären bis Oktober 2008 voll ausbezahlt worden, während erst in den Monaten November/Dezember 2008 eine verringerte Auszahlung erfolgt wäre. Der Amtsbeauftragte erklärte, dass gegen eine Stattgabe betreffend die Haftungsbeträge an Lohnabgaben 11/2008 und 12/2008 kein Einwand bestehe.

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 eingebracht 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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. Jänner 2010 der über das Vermögen der M-GmbH am 30. Jänner 2009 eröffnete Konkurs nach Verteilung aufgehoben wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der M-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Das Vorbringen des Bw. hinsichtlich der Gründe für das Scheitern des Unternehmens geht ins Leere, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

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 (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den

Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. mit Schreiben vom 12. Dezember 2010 aufgestellt, der für den gesamten Zeitraum eine Zahlungsquote von rund 40 % ergab.

Da die Gegenüberstellung der im selben Zeitraum fälligen Abgabenverbindlichkeiten mit den erfolgten Zahlungen eine Quote von rund 44 % ergab, liegt für die haftungsgegenständlichen Abgaben – mit Ausnahme der Lohnsteuer - keine Benachteiligung des Abgabengläubigers und daher auch keine durch den Bw. begangene schuldhaftige Pflichtverletzung vor.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten allerdings Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG 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 hat.

Da der Bw. in der mündlichen Verhandlung bekanntgab, dass in den letzten Monaten vor Konkurseröffnung auf Grund der nur mehr gering vorhandenen liquiden Mittel ab dem Voranmeldungszeitraum 11/2008 auch eine verringerte Auszahlung des Geschäftsführergehaltes sowie der übrigen Löhne erfolgt wäre und sich der Amtsvertreter mit einer stattgebenden Berufungsentscheidung in Bezug auf die Lohnabgaben für 11/2008 und 12/2008 einverstanden erklärte, wurden diese Abgaben inklusive der Nachforderung 2008 aus der Haftung genommen.

Für die Lohnsteuer für den Voranmeldungszeitraum 01/2009 war ohnedies eine Haftung unzulässig, weil die Fälligkeit (16. Februar 2009) erst nach Konkurseröffnung (30. Jänner 2009) eintrat.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Da allerdings das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Bw. bereits am 31. Juli 2009 mit Abschluss des Zahlungsplanes beendet und der Haftungsbescheid erst am 23. März 2010 erlassen wurde, weshalb die Haftungsschuld in diesem Konkursverfahren nicht berücksichtigt werden konnte, war dafür aber im gegenständlichen Haftungsverfahren auf die Quote von 11 % in Ausübung des Ermessens Bedacht zu nehmen:

| <i>Abgabe</i> | <i>Betrag</i> | <i>Zahlungsplan-Quote von 11 %</i> |
|--------------------|---------------|------------------------------------|
| Lohnsteuer 2005 | 720,00 | 79,20 |
| Lohnsteuer 2006 | 720,00 | 79,20 |
| Lohnsteuer 2007 | 1.663,61 | 183,00 |
| Lohnsteuer 07/2008 | 965,73 | 106,23 |
| Lohnsteuer 08/2008 | 907,71 | 99,85 |
| Lohnsteuer 09/2008 | 1.243,41 | 136,78 |
| Lohnsteuer 10/2008 | 1.275,74 | 140,33 |
| | gesamt | 824,59 |

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 824,59 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. März 2011