



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K.K., (Bw.) vertreten durch Brand und Lang Rechtsanwälte OEG, 1090 Wien, Maria Theresien- Str. 9, vom 9. Mai 2003 gegen den Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 2. April 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt.

| Abgabenart | Zeitraum | Betrag |
|------------|----------|----------|
| U | 3/98 | 772,95 |
| U | 4/98 | 221,95 |
| U | 6/98 | 2.136,65 |
| U | 7/98 | 468,16 |
| U | 8/98 | 4.956,14 |
| L | 4/98 | 301,16 |
| L | 5/98 | 399,26 |
| L | 6/98 | 493,45 |
| L | 7/98 | 912,63 |
| L | 8/98 | 555,80 |
| L | 9/98 | 939,15 |
| L | 10/98 | 807,47 |
| K | 7-9/98 | 454,21 |
| K | 10-12/98 | 454,21 |
| DB | 4/98 | 125,80 |
| DB | 5/98 | 189,31 |
| DB | 6/98 | 258,50 |
| DB | 7/98 | 381,24 |
| DB | 8/98 | 336,33 |
| DB | 9/98 | 325,65 |
| DB | 10/98 | 325,65 |
| DZ | 4/98 | 14,83 |
| DZ | 5/98 | 22,31 |

| | | |
|----|-------|--------|
| DZ | 6/98 | 30,45 |
| DZ | 7/98 | 44,91 |
| DZ | 8/98 | 39,61 |
| DZ | 9/98 | 48,98 |
| DZ | 10/98 | 38,37 |
| Z | 3/98 | 61,84 |
| Z | 4/98 | 17,73 |
| Z | 6/98 | 106,83 |
| Z | 8/98 | 247,81 |

Summe: €15.670,89

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf hat am 2. April 2003 gegen die Bw. einen Haftungsbescheid erlassen und sie für folgende Abgabenschuldigkeiten der T.GesmbH zur Haftung herangezogen.

| Abgabenart | Zeitraum | Betrag |
|------------|------------|-----------|
| K | 1-3/2000 | 421,23 |
| K | 4-6/2000 | 437,49 |
| K | 7-9/2000 | 437,49 |
| U | 1999 | 825,17 |
| K | 10-12/2000 | 437,49 |
| U | 3/98 | 772,95 |
| U | 4/98 | 221,95 |
| U | 6/98 | 2.136,65 |
| U | 7/98 | 468,16 |
| U | 8/98 | 4.956,14 |
| U | 10/98 | 16.714,75 |
| U | 11/98 | 1.816,79 |
| L | 4/98 | 301,16 |
| L | 5/98 | 399,26 |
| L | 6/98 | 493,45 |
| L | 7/98 | 912,63 |
| L | 8/98 | 555,80 |
| L | 9/98 | 939,15 |
| L | 10/98 | 807,47 |
| L | 11/98 | 752,09 |
| K | 7-9/98 | 454,21 |
| K | 10-12/98 | 454,21 |
| DB | 4/98 | 125,80 |
| DB | 5/98 | 189,31 |
| DB | 6/98 | 258,50 |
| DB | 7/98 | 381,24 |
| DB | 8/98 | 336,33 |
| DB | 9/98 | 415,62 |
| DB | 10/98 | 325,65 |
| DB | 11/98 | 444,47 |

| | | |
|----|-------|--------|
| DZ | 4/98 | 14,83 |
| DZ | 5/98 | 22,31 |
| DZ | 6/98 | 30,45 |
| DZ | 7/98 | 44,91 |
| DZ | 8/98 | 39,61 |
| DZ | 9/98 | 48,98 |
| DZ | 10/98 | 38,37 |
| DZ | 11/98 | 52,32 |
| Z | 3/98 | 61,84 |
| Z | 4/98 | 17,73 |
| Z | 6/98 | 106,83 |
| Z | 8/98 | 247,81 |

Summe: 38.918,52

Die Bw. sei als Geschäftsführerin der T.GesmbH verpflichtet gewesen die Abgabenschuldigkeiten aus deren Mitteln zu bezahlen. Die lohabhängigen Abgaben seien jedoch lediglich gemeldet aber nicht entrichtet worden. Sollten die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Geldmittel nicht für die Begleichung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes reichen, sie er verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Die Nichtbeachtung dieser Verpflichtung stelle ein schuldhaftes Verhalten dar.

Fällige Umsatzsteuerbeträge für 1999, 3-8/98, 10 und 11/98 seien entgegen der Bestimmung des § 21 UStG nicht entrichtet worden.

Nach § 7 Abs.2 BAO ergebe sich, dass sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche und Zwangs- und Ordnungsstrafen erstrecken.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 9. Mai 2003, worin zunächst ausgeführt wird, dass die Bw. Geschäftsführerin der Troinn Innenausbau Gesmb gewesen sei. Über das Vermögen der GesmbH sei am 25. November 1998 das Konkursverfahren eröffnet worden. Nach dem angefochtenen Haftungsbescheid bestünde am Abgabenkonto der Gesellschaft ab März 1998 ein Rückstand von € 38.918,52 incl. Verzugszinsen und Nebengebühren.

Der Bescheid sei infolge Verletzung materiellen Rechts und von Verfahrensvorschriften, insbesondere wegen Ergänzungsbedürftigkeit des Sachverhaltes rechtswidrig.

Nach der Judikatur müsse der Geschäftsführer die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft verwenden und dürfe somit Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als sonstige Verbindlichkeiten.

Wie sich aus dem Anmeldeverzeichnis im Konkursverfahren ergebe, sei die Beitragsschuldnerin nach dem März 1998 jedenfalls in Geldschwierigkeiten gewesen und habe daher auch nur eingeschränkt die Möglichkeit besessen Abgabenverbindlichkeiten zu erfüllen. Aus dem Konkursakt ergebe sich, dass eine große Anzahl von Gläubigern nicht mehr

befriedigt werden konnte, daher könne allenfalls eine quotenmäßige Haftung der Bw. bestehen.

Neben den Anträgen auf Aufhebung des Bescheides, in eventu Durchführung eines Ermittlungsverfahrens mit Einsicht in den Konkursakt der Firma T.GesmbH, Einvernahme der Bw., Vorlage einer Aufstellung über die Gleichbehandlung der Gläubiger, wurde die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung begehrt.

Mit Schreiben vom 13. Mai 2003 wurde der Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung auf § 212 BAO gestützt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. September 2003 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung als unbegründet ab und führte dazu aus, dass es zu den Pflichten der Vertreter gehöre, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Nach dem Gleichbehandlungsgrundsatz habe der Vertreter die Gläubiger anteilig gleichmäßig zu befriedigen, wenn nicht genügend liquide Mittel zur Zahlung aller Schulden vorhanden seien. Laut einem Schreiben der Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungskasse vom 17.8.1998 an das Handelsgericht Wien seien die Forderungen an die gegenständliche GesmbH zur Gänze getilgt.

Auf dem Abgabenkonto hafte derzeit ein Rückstand in der Höhe von S 188.577,00 aus, wobei die letzte Einzahlung im Mai 1998 für Körperschaftssteuervorauszahlung in Höhe von S 6.250,00 erfolgt sei.

Eine Gleichbehandlung aller Gläubiger sei daher nicht gegeben.

Darüber hinaus komme der Gleichbehandlungsgrundsatz bei der Lohnsteuer nicht zum Tragen, da diesfalls nur eine vom Arbeitgeber geschuldete Abgabe einzubehalten und abzuführen sei. Gemäß § 78 Abs. 3 EStG habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Bei erwiesenen Lohnsteuerzahlungen bestehe für den Geschäftsführer unter Hinweis auf die oben zitierte Gesetzesstelle und die §§ 41 und 43 FLAG 1967 sowie auf Grund der Tatsache, dass dieser durch die handelsrechtlich verankerte Sekundärhaftung Arbeitgeberfunktion ausübt, die Verpflichtung zur Errichtung aller anfallenden Lohnabgaben (Dienstgeberbeitrag). Dies gilt auch für den gemäß § 57 Handelskammergesetz zu bemessenden Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Eine quotenmäßige Abstattung der Haftungsschuld könne gesondert beantragt werden, da dem gefertigten Finanzamt nicht bekannt sei, welche Gläubiger an die Berufungswerberin zwecks Haftungsanspruchnahme herangetreten seien.

Am 23. Oktober 2003 beantragte die Bw. die Berufung an den unabhängigen Finanzsenat vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO 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.

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 eingebracht werden können.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten.

Am 25. November 1998 wurde über das Vermögen der T.GesmbH das Konkursverfahren eröffnet und am 27. Dezember 2001 gemäß § 166 KO mangels Kostendeckung aufgehoben.

Die Abgabenschuldigkeiten sind daher bei der Gesellschaft uneinbringlich geworden.

Die Bw. fungierte ab 18. Februar 1998 bis zur Konkurseröffnung als Geschäftsführerin, daher war sie verpflichtet für die Einfüllung der steuerlichen Belange der Gesellschaft Sorge zu tragen und die Abgabenschuldigkeiten zu entrichten.

Gemäß den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen haftet ein bestellter Vertreter einer juristischen Person, der deren Abgaben nicht entrichtet hat, für die Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweisen kann, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Nach der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 98/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Dem Vertreter obliegt die konkrete Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden. Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Haftungsgegenstand sind Selbstrechnungsabgaben, die zwar gemeldet aber nicht entrichtet wurden.

Dazu ist zunächst auf die Bestimmungen der §§ 21 UStG und 79 EStG zu verweisen.

Gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes hätte die Bw., so ferne die vertretene Gesellschaft über Mittel verfügt hat, die Verpflichtung gehabt die Abgabenschuldigkeiten zu entrichten und den Abgabengläubiger nicht schlechter zu stellen als die übrigen Schuldner (VwGH 29.2.1994, 93/17/0395).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten zur Gänze (z.B. VwGH 27.9.2000, 95/14/0056).

Ein Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlichen Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090).

Nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist davon auszugehen, dass die Umsatzsteuer mit den Preisen für die erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen bezahlt werde und daher für die Abfuhr an das Finanzamt zur Verfügung stehe (VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Die Körperschaftsteuervorauszahlungen waren im Sinne des § 24 Abs. 3 Z 1 KStG in Verbindung mit § 45 Abs. 2 EStG zu den Fälligkeitstagen zu entrichten.

Wie bereits von der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht ausgeführt wurde, erstrecken sich persönliche Haftungen gemäß § 7 Abs.2 BAO auch auf Nebengebühren.

Die Bw. wurde mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 1. Februar 2005 aufgefordert, eine Aufstellung über die Gleichbehandlung aller Gläubiger vorzulegen und ist diesem Ersuchen nicht nachgekommen, daher ist kein Nachweis für eine Gleichbehandlung erbracht worden. Das von der Abgabenbehörde erster Instanz bereits erwähnte Schreiben der Bauarbeiterkasse vom 17. August 1998, dass die Konkursantragsforderung zur Gänze bezahlt worden sei, belegt, dass die Abgabenbehörde demgegenüber schlechter gestellt worden ist.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 78 Abs.3 EStG ist der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen.

Nach einem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037 fällt es einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet.

Übersehen wurde jedoch im erstinstanzlichen Verfahren, dass die Bw. nur für Zeiträume zur Haftung herangezogen werden kann in denen sie als Geschäftsführerin zur Bezahlung der Abgaben verpflichtet gewesen ist. Mit Konkurseröffnung am 25. November 1998 hat sie die Verfügungsgewalt über die finanziellen Belange der GesmbH an den gerichtlich bestellten Masseverwalter verloren, daher war insoweit eine Einschränkung des Haftungsbetrages vorzunehmen, als die Fälligkeit von Abgabenschuldigkeiten nach der Konkurseröffnung lag.

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. März 2005