



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 25. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 23. Jänner 2008 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 i.V.m § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der T- GmbH (im Folgenden kurz GmbH) für deren Abgabenschulden in Höhe von € 234.442,70 gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabentyp	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	2000	15.2.2001	119.251,76
Umsatzsteuer	3-6/2001	16.8.2001	47.257,76
Lohnsteuer	1-12/2000	15.1.2001	17.039,96
Lohnsteuer	1-12/2001	15.1.2002	18.073,88
Dienstgeberbeitrag	5/2000	15.6.2000	741,77
Dienstgeberbeitrag	1-12/2000	15.1.2001	14.353,25
Dienstgeberbeitrag	1-12/2001	15.1.2002	14.353,25
Zuschlag zum DB	5/2000	15.6.2000	85,75

Zuschlag zum DB	1-12/2000	15.1.2001	1.658,61
Zuschlag zum DB	1-12/2001	15.1.2002	1.626,71

Zur Begründung führte das Finanzamt unter Zitierung der maßgeblichen Gesetzesstellen und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Wesentlichen aus, dass der Bw. im Zeitraum 1. Juni 2000 bis 25. April 2002 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen und damit verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen. Durch sein pflichtwidriges Verhalten sei die Uneinbringlichkeit eingetreten.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die im gegenständlichen Bescheid angeführte Forderung vom 17. Mai 2002 an die GmbH und nicht an ihn gestellt worden sei. Er sei mit der Forderung, jedoch nicht detailliert, erstmals mit Schreiben vom 30. Jänner 2007 konfrontiert und aufgefordert worden, dazu Stellung zu nehmen. Dies habe der Bw. auch getan.

Er habe die GmbH am 12. April 2002 an Herrn S. abgetreten und rechtlich ab 13. April 2002, 00,00 Uhr, in keiner Weise mehr für die GmbH tätig sein. Ein Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. Juli 2002, in dem festgestellt werde, dass Herr P. sämtliche Unterlagen der GmbH zu verwalten habe, werde vorgelegt. Daher sei auch eine Stellungnahme zu den im Haftungsbescheid angeführten Abgaben möglich.

Laut Buchungsmittelung Nr. 5 vom 27. März 2002 habe das Finanzamt eine offene Forderung in Höhe von € 1.880,41 gehabt, die laut Buchungsmittelung Nr. 6 vom 17. April 2002, also bereits vier Tage nach seinem völligen Ausscheiden aus der GmbH € 2.417,41 betragen habe. Dieser Betrag sei durch offene Forderungen der GmbH gedeckt gewesen. Selbst wenn das Finanzamt auf dem Standpunkt stehe, dass der Bw. erst mit dem Eintrag im Firmenbuch aus der Firma ausgeschieden sei – was rechtlich nicht stimme – und dafür den 25. April 2002 annehme, so sei dem entgegenzuhalten, dass der Bescheid an die GmbH erst am 17. Mai 2002 ausgestellt worden sei. Dieser Bescheid sei erstausgestellt worden, nachdem der Bw. die GmbH ordnungsgemäß übergeben habe.

Zu den Forderungen, die der Haftungsbescheid enthalte, habe der Bw. nie einen Bescheid und nie eine detaillierte Aufstellung erhalten. Die Abgabenschuld sei rechtskräftig, ohne dass sie jemals an den Bw. gerichtet worden sei. Schon aus diesem Grund sei der Haftungsbescheid zurückzuweisen.

Sämtliche Unterlagen seien vom Bw. in seiner verantwortlichen Zeit bis zum 13. April 2002 gewissenhaft zusammengestellt und an die T. Wirtschaftstreuhand GmbH zur Berechnung der Abgaben an das Finanzamt geliefert worden.

Der Bw. habe bis zu seinem Ausscheiden aus der GmbH die im § 80 Abs. 1 BAO geforderte Sorgfaltspflicht nachweisbar (siehe Buchungsmittelungen Nr. 5 und 6 aus dem Jahr 2002) in keiner Weise verletzt und habe alle vorgeschriebenen Abgaben des Finanzamtes sorgfältig entrichtet.

Weiters mache das Finanzamt den Bw. auch in Verbindung mit § 9 Abs. 1 und 2 BAO haftbar.

Die nach § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 2 BAO erforderliche Vermögensverwaltung treffe auf den Bw. nicht zu.

Die nach § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 3 BAO erforderliche Vertretung einer aufgelösten Gesellschaft treffe ebenfalls nicht zu, so auch die nach § 9 Abs. 2 BAO erforderliche juristische Vertretung als Notar, Rechtsanwalt oder Wirtschaftstreuhänder.

Sohin sei der Haftungsbescheid vom 23. Jänner 2008 sowohl in Hinsicht des § 80 Abs. 1, 2 und 3 BAO sowie in Verbindung mit § 9 Abs. 1 und 2 BAO auf den Bw. nicht zutreffend und zurückzuweisen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass der Bw. im Zeitraum 1. Juni 2000 bis 25. April 2002 im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der GmbH gewesen sei.

Die Haftung des § 9 BAO treffe den Geschäftsführer einer GmbH für Abgaben, deren Fälligkeit in die Zeit der Vertretungstätigkeit falle.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe.

Es sei Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet würden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten anzunehmen sei. Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen gehöre die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltete, die Führung der gesetzmäßigen Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Es obliege dem Haftungspflichtigen nicht nur allgemeine, sondern konkrete und sachbezogene Behauptungen darzulegen.

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden seien. Es sei am Geschäftsführer gelegen den Nachweis zu erbringen, welcher Betrag bei

Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre.

Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer gehe über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden bzw. aller Gläubiger hinaus. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG ergebe sich vielmehr die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger zur Gänze zu entrichten sei (VwGH 25.1.2000, 96/15/0080, 30.10.2001, 2001/14/0087).

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass er in der Zeit vom 1. Juni 2000 bis 13. April 2002 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Dass die Eintragung im Firmenbuch erst am 25. April 2002 erfolgt sei, ändere nichts daran, dass er ab 13. April 2002 rechtlich keinen Zugriff mehr auf die Firmendokumente gehabt habe. Er habe in dieser Zeit alle ihm bekannten Abgaben sorgfältig getätigt und sich keine Pflichtverletzung zuschulden kommen lassen, daher sei auch auf dem Steuerkonto der Firma bei seinem rechtlichen Ausscheiden am 13. April 2002 lediglich ein Abgabenbetrag von € 1.880,41 (Buchungsmitteilung Nr. 5 vom 27. März 2002) offen gewesen, der durch die offenen Forderungen der Firma gedeckt gewesen sei. Mit Nachricht des Finanzamtes vom 30. Jänner 2007, also nahezu fünf Jahre nach seinem Ausscheiden aus der GmbH sei der Bw. erstmals über diese Forderung informiert und zu einer Äußerung veranlasst worden. Zu diesem Zeitpunkt sei die Forderung des Finanzamtes gegenüber der GmbH, nicht jedoch gegenüber dem Bw. rechtskräftig und die Aufforderung zu einer Äußerung daher überflüssig gewesen, da sie an der Rechtskraft nicht hätte ändern können. Außerdem habe der Bw. auf Grund der Rechtslage, die ihm keinen Zugang zu den Firmendokumenten gestattet habe und nach diesen fast fünf Jahren, in denen er nicht von der Finanzbehörde informiert worden sei, keinerlei Möglichkeit an die Firmendokumente heranzukommen, um die Forderungen auch nur im Ansatz zu prüfen.

Diese Forderung sei ohne jegliche Information seinerseits hinter seinem Rücken rechtskräftig erklärt worden, danach sei man an den Bw. herangetreten und habe die Haftung ausgesprochen.

Eine Abgabenschuld vom Bw. zu verlangen, ohne ihm jemals innerhalb einer Rechtsmittelfrist die Gelegenheit zu einer Äußerung darüber gegeben zu haben, sei unzulässig.

Die Forderung werde daher zurückgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden konnten.

Haftungsvoraussetzungen 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. Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 9. 7. 1997, 94/13/0281).

Auf den Gleichbehandlungsgrundsatz und § 78 Abs. 1 EStG wurde der Bw. bereits sowohl im Haftungsbescheid als auch in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen. Um Wiederholungen zu vermeiden wird auf die genannten Bescheide verwiesen.

Zu den im § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer von Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten haben.

Unbestritten war der Bw. Geschäftsführer der GmbH und kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden. Ebenso unbestritten ist der Beginn der Geschäftsführertätigkeit. Dies war der 1. Juni 2000.

Die Frage ob die Geschäftsführertätigkeit wie der Bw. vorbringt, am 13. April 2002 oder erst mit der Eintragung im Firmenbuch geendet hat, ist im vorliegenden Fall nicht zwar nicht entscheidungswesentlich, zumal sämtliche im Haftungsbescheid angeführte Abgaben vor diesen Zeitpunkten fällig waren. Zur Klarstellung wird jedoch darauf hingewiesen, dass die Zurücklegung der Geschäftsführerbefugnis durch einseitige empfangsbedürftige Erklärung des Geschäftsführers gegenüber der GmbH (der Generalversammlung oder den Gesellschaftern - § 16a GmbHG) erfolgt. Eine solche Niederlegung wirkt unabhängig von der Eintragung im Firmenbuch; dieser Eintragung kommt nur deklarative Wirkung zu (vgl. das

Erkenntnis des VwGH vom 23.1.1997, 1995/15/0163, VwSlg 7157 F/1997, sowie Ritz, BAO3, Tz17 zu § 9).

Unbestritten ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin, welche mit der Konkursabweisung mangels Vermögens gemäß Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 5. August 2005 zweifelsfrei feststeht.

Das Vorbringen, dass der Bw. keine Möglichkeit habe bzw. gehabt habe, auf die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenfestsetzungsbescheide einzuwirken (dagegen zu berufen) ist unberechtigt, da der Bw. in der Rechtsmittelbelehrung des Haftungsbescheides darauf hingewiesen wurde, dass er gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen kann. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 BAO sinngemäß.

Wenn der Bw. weiters moniert, dass er bis zu seinem Ausscheiden keinesfalls mit den haftungsgegenständlichen Abgaben konfrontiert worden sei, ist darauf hinzuweisen, dass im Zeitraum 17. Mai 2001 bis 23. April 2002 eine Betriebsprüfung stattgefunden hat, woraus die haftungsgegenständlichen Abgaben im Wesentlichen resultieren. Nachdem der Bw. erst unmittelbar vor Abschluss der Betriebsprüfung seine Tätigkeit als Geschäftsführer beendet hat, kann er nicht glaubhaft vorbringen, er kenne den Grund der Nachforderungen nicht (vgl. dazu die weiteren Ausführungen zum BP-Bericht).

Zur Frage der schuldhafte Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Bei den haftungsgegenständlichen Abgaben handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuern und Lohnabgaben), die von der Gesellschaft selbst zu berechnen und dem Finanzamt bekannt zu geben sind.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 17. Mai 2002, der Basis für die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer war, ist wörtlich ausgeführt.

"Zusammenfassend steht daher für die Abgabenbehörde fest, dass Herr H. als Geschäftsführer bzw. Machthaber der T- GmbH im Zeitraum 1997 bis zumindest 06/01 bei der Erledigung der an die GmbH erteilten Bauaufträge ausländische Arbeitskräfte illegal beschäftigte, wobei zur Erfassung des Aufwandes überhöhte Scheinrechnungen dubioser Subfirmen in die Buchhaltung aufgenommen wurden. Daraus ergibt sich zwangsläufig der widerrechtliche Vorsteuerabzug bzw. auch insoweit überhöhte Beträge als Aufwand erfasst wurden, unter Gegenverrechnung von nicht in die Buchhaltung aufgenommenen Mietaufwendungen und bezahlten "Schmiergeldern" eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Firmeninhaber H.E.."

Für die o.a. rechtliche Würdigung maßgeblich waren:"

- > die im Zuge der Hausdurchsuchung beschlagnahmten Unterlagen (Stundenlisten, Firmenquartierlisten, Bautagesberichte,...)
- > die Aussagen der befragten Dienstnehmer der GmbH
- > die Zeugenaussage von Frau F.
- > die Zeugenaussage von Frau L.
- > die Aussagen der befragten illegal beschäftigten Ausländer anlässlich derer Verhaftung
- > die Tatsache, dass Herr H. teilweise selbst bzw. durch Inserate die ausländischen, vor allem ungarischen Arbeiter angeworben und für die Unterbringung in entsprechende Firmenquartiere gesorgt hat
- > die Tatsache, dass Herr H. die ausländischen Arbeiter selbst oder durch seinen Polier Sch. bezahlt hat
- > dass die in der Buchhaltung aufscheinenden Subfirmen aus verschiedensten Gründen (falsche Betriebsadresse, eigentlicher Betriebszweck, nicht im Inland aufhältige bzw. nicht aufgreifbare Geschäftsführer..etc) gar nicht als Leistende in Frage kommen
- > die durch das Arbeitsinspektorat bzw. durch Polizeikontrollen festgestellte illegale Beschäftigung von ausländischen Arbeitskräften durch die GmbH"

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 (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Bei schwerwiegenden Verstößen gegen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten sowie Offenlegungs- und Wahrheitspflicht ergibt sich aus haftungsrechtlicher Sicht der Zeitpunkt, zu dem die sich als Folge dieser Verstöße ergebenden Abgabennachforderungen zu entrichten gewesen wären, nicht erst auf Grund der Bescheide, die diese Nachforderungen festsetzen. In solchen Fällen bestimmt sich vielmehr der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter die Abgabenzahlungspflicht getroffen hat, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Abgaben, die von der juristischen Person selbst zu berechnen (einzubehalten) und abzuführen sind, ist maßgebend, wann diese Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung (Einbehaltung) abzuführen gewesen wären (VwGH 16. 12.1986, 86/14/0077).

Eine schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten ist anzunehmen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen kann, auf Grund derer ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen ist. Nur der Vertreter wird nämlich regelmäßig jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen. Das Vorbringen, dass er nunmehr keinen Zugang zu den Firmendokumenten habe, stellt somit keinen Haftungsausschließungsgrund dar.

Wenn schulhaft nicht entrichtete Abgaben in der Folge uneinbringlich werden, werden der Rechtswidrigkeitszusammenhang und die Verursachung des Abgabenausfalles durch die Pflichtverletzung vermutet, wobei nach der Aktenlage keinerlei Anhaltspunkte dahingehend vorliegen, dass der Bw. bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten nicht in der Lage gewesen wäre diese (allenfalls auch teilweise im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes betreffend Umsatzsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) auch zu begleichen.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Gründe, welche die Abgabeneinbringung im Haftungswege unbillig erscheinen ließen, wurden vom Berufungswerber nicht dargelegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Juli 2008