



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat (Klagenfurt) 7

GZ. RV/0210-K/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 30. Oktober 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 26. September 2002 betreffend Geltendmachung einer Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

1. Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass A.B. gemäß § 224 BAO iVm § 9 und § 80 BAO für die Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH, im Ausmaß von € 36.219,49 in Anspruch genommen wird.
2. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über die Firma A-GmbH , wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 16. März 2001, Zl. 12345, das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 29. Dezember 2003 wurde das Konkursverfahren aufgehoben. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von 4,308464 %, die Masseforderungen wurden vollständig befriedigt.

Geschäftsführer der Firma A-GmbH. waren laut Firmenbuch C.D. in der Zeit von 5. Dezember 1997 bis 17. November 2000, E.F. von 5. Dezember 1997 bis 9. Juli 2000, G.H. von 5. Dezember 1997 bis 26. Mai 1999, I.J. von 19. Mai 1999 bis 25. Juli 2000 und der Berufungswerber (Bw.) in der Zeit von 30. September 2000 bis zur Konkurseröffnung am 16. März 2001.

Mit Vorhalt vom 15. Mai 2002 ersuchte das Finanzamt Klagenfurt den Bw. unter Hinweis auf seine qualifizierte Mitwirkungspflicht um Darstellung der Gründe, die für den Abgabenausfall der GmbH ursächlich waren sowie um Angabe der Verwendung der vorhandenen Mittel und die Beteiligung der Gläubiger der GmbH. Mit Schreiben vom 1. Juli 2002 teilte der Bw. mit, dass die Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO nicht erfüllt seien. Er habe die Geschäfte der Gesellschaft nicht geführt und sei auch nicht vor Ort tätig gewesen. Die Geschäfte der Firma seien von dem im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer I.J., dem Prokuristen K.L., G.H. bzw. Betriebsleitern geführt worden. Er selbst sei zwar vom 1. Oktober 2000 bis zur Konkursöffnung als Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt gewesen, habe dieses Amt jedoch nie ausgeübt. Im Falle einer Aufgabenteilung hafte der Geschäftsführer, der vor Ort tätig ist. Er habe schließlich überhaupt keine Möglichkeit gehabt, Abgabenrückstände festzustellen und verfüge auch über keinerlei Geschäftsunterlagen.

Mit Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 26. September 2002, StNr. 025/9630, wurde der Bw. als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Abgabepflichtigen A-GmbH. im Ausmaß von € 340.632,10 in Anspruch genommen. Die Abgabenschuldigkeiten setzen sich wie folgt zusammen:

| Zeitraum | Abgabenart | Betrag in € |
|---------------|------------------------------------|-------------|
| 1999 bis 2001 | Umsatzsteuer | 201.718,30 |
| 1999 bis 2001 | Säumniszuschlag | 11.076,07 |
| 1998 bis 2000 | Lohnsteuer | 72.202,43 |
| 1998 bis 2000 | Dienstgeberbeitrag | 34.521,80 |
| 1998 bis 2000 | Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 3.731,68 |
| 1999 bis 2000 | Verspätungszuschlag | 7.658,26 |
| 1999 bis 2001 | Körperschaftsteuer | 2.574,80 |
| 1999 bis 2000 | Kammerumlage | 188,01 |
| 2000 bis 2001 | Stundungszinsen | 6.960,75 |
| | Summe | 340.632,10 |

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO Geschäftsführer einer GmbH für deren Abgabenschuldigkeiten haften, wenn diese infolge

Zahlungsunfähigkeit der GmbH und aufgrund einer Pflichtverletzung des Geschäftsführers uneinbringlich seien. Die Pflichtverletzung des Geschäftsführers liege in der Nichtentrichtung selbst zu berechnender und abzuführender Abgaben.

Mit Eingabe vom 30. Oktober 2002 hat der Bw. gegen den Haftungsbescheid binnen offener Frist das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Begründend führte er im Wesentlichen aus, dass er kein schuldhaftes Handeln gesetzt habe. Eine Pflichtverletzung könne nicht durch die bloße Stellung als Geschäftsführer begründet werden. Er sei zwar in das Firmenbuch als Geschäftsführer der Firma A-GmbH. eingetragen gewesen, habe jedoch die Geschäfte der Gesellschaft zu keinem Zeitpunkt tatsächlich geführt. Die Geschäfte seien ausschließlich vor Ort durch den Betriebsleiter, aber auch durch den im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer I.J., den Prokuristen K.L. und G.H. geführt worden. Diese Personen seien auch für die Finanz- und Personalangelegenheiten der Gesellschaft verantwortlich gewesen. Im Falle einer Aufgabenteilung zwischen den Geschäftsführern könne nur derjenige zur persönlichen Haftung herangezogen werden, der mit den Abgabenangelegenheiten der Gesellschaft befasst gewesen sei. Nur Ausnahmsweise könne auch eine Pflichtverletzung des nicht mit steuerlichen Angelegenheiten befassten Geschäftsführers in Frage kommen, wenn dieser Unregelmäßigkeiten festgestellt und nicht beseitigt habe. Dem Bw. seien aber niemals Unregelmäßigkeiten bekannt geworden und habe er selbst weder die Buchführungspflicht, noch die Pflicht zur Aktualisierung des Gesellschafterstandes oder diejenige zur Anmeldung von Eintragungen im Firmenbuch verletzt. Da er bereits mit Schreiben vom 1. Juli 2002 darauf hingewiesen habe, nicht über die erforderlichen Informationen bzw. Unterlagen zu verfügen, könne ihm nicht aufgetragen werden darzulegen, dass ihn an der Nichtentrichtung der Abgabenschulden kein Verschulden treffe. Er könne daher auch nicht angeben, ob Gläubiger zu Ungunsten des Abgabenschuldners bevorzugt worden seien. Der Bw. stellte auch den Antrag auf Zustellung der betreffenden Abgabenbescheide.

Mit Schreiben des Finanzamtes Klagenfurt vom 13. Dezember 2007 wurde der Bw. aufgefordert, seine wirtschaftlichen Verhältnisse bekannt zu geben. Dieser Aufforderung ist der Bw. nicht nachgekommen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Klagenfurt vom 9. Dezember 2008, StNr. 57-025/9630, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. Berufung gegen die Abgabenbescheide der Primärschuldnerin erhoben habe, zunächst aber über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden sei. Im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides habe am Abgabenkonto der A-GmbH. ein fälliger und vollstreckbarer Abgabengrundstand bestanden. Unbestritten war, dass der Bw. im Firmenbuch als Geschäftsführer der A-

GmbH. in der Zeit zwischen 30. September 2000 und der Konkurseröffnung auf. Dem Bw. als Geschäftsführer obliege insbesondere die Verpflichtung die Abgaben der Gesellschaft zum jeweiligen Fälligkeitstag zu entrichten. Wenn es der Bw. unterlassen habe, sich die für eine ordnungsgemäße Geschäftsführung notwendigen Informationen zu beschaffen, treffe ihn schon aus diesem Grunde ein Verschulden an der nicht ordnungsgemäßen Entrichtung der Abgaben. Zudem habe der Bw. nicht einmal den Versuch unternommen, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Die Heranziehung eines Geschäftsführers zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Dabei sei unter Abwägung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit von der Möglichkeit Gebrauch gemacht worden, den bestellten Geschäftsführer als Haftenden heranzuziehen.

Mit Eingabe vom 29. Dezember 2008 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 224 Abs.1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

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 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 schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Vom Vermögen der Primärschuldnerin gelangte eine Quote von 4,308464 % zur Verteilung. Die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschuld bei der Vertretenen ist daher evident. Zu prüfen ist, ob eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bw. vorliegt, die zur Uneinbringlichkeit der Abgaben führte.

Der Bw. war ab 30. September 2000 bis zur Konkurseröffnung über die A-GmbH. am 16. März 2001 deren alleiniger Geschäftsführer. C.D. wurde nämlich mit 30. September 2000 als Geschäftsführer abberufen. Der Antrag auf Änderung im Firmenbuch langte zwar erst am 17. November 2000 ein, hat aber nur deklarative Wirkung. Der vom Bw. als Mitgeschäftsführer genannte I.J. übte seine Tätigkeit als Geschäftsführer bereits seit 10. Februar 2000 nicht mehr aus, die Löschung im Firmenbuch erfolgte mit 25. Juli 2000.

Wenn der Bw. vorbringt, nicht er habe die Tätigkeiten eines Geschäftsführers tatsächlich ausgeübt, sondern die jeweiligen Betriebsleiter, I.J., G.H. oder der Prokurst K.L., ist darauf zu verweisen, dass der Bw. im genannten Zeitraum alleiniger Geschäftsführer der GmbH gewesen ist, ein Fall der Agendenverteilung unter mehreren handelsrechtlichen Geschäftsführern (vgl. hiezu die bei Ritz, BAO-Kommentar § 9 Tz. 23 zitierte Rechtssprechung) sohin nicht vorliegt. Die Betrauung Dritter, insbesondere auch eines Betriebsleiters, mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten befreit den Geschäftsführer aber nicht davon, den Dritten zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die ausschließen, dass dem Geschäftsführer Abgabengrückstände verborgen bleiben (VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112; 21.10.2003, 2001/14/0099). Unterbleibt die Überwachung, liegt eine Pflichtverletzung des Geschäftsführers vor. Dass der Bw. dieser Überwachungspflicht nicht nachgekommen ist, hat er selbst in der Stellungnahme vom 1. Juli 2002 und der Berufung vom 30. Oktober 2002 eingestanden.

Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit gewesen ist. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Im Hinblick auf diese Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Hinweis des Bw., die Rechtsmittelbehörde möge von Amts wegen erheben, aufgrund welcher Umstände die aushaftenden Abgabenbeträge nicht entrichtet worden waren, zurückzuweisen. Entgegen den Gepflogenheiten unter seinen Vorgängern, sind für den Zeitraum, in dem der Bw. Geschäftsführer der Primärschuldnerin war, den Verwaltungsakten keinerlei Bemühungen mehr zu entnehmen, ein Einvernehmen mit der zuständigen Abgabenbehörde zur Einbringung der Abgabengrückstände, wie beispielsweise der Erwirkung von Zahlungserleichterungen, herzustellen.

Zur Haftungsinanspruchnahme für die Lohnsteuer September und Oktober 2000 ist auf § 79 Abs.1 EStG 1988 zu verweisen, demzufolge 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 abzuführen hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach ständiger Rechtssprechung des VwGHG ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189). Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des VwGH fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff. BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Es stellt somit jede Zahlung voller vereinbarter Löhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel für die darauf entfallende Lohnsteuer nicht ausreichen, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten dar. Der Unabhängige Finanzsenat gelangt daher zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schuldhaftes Verhalten des Bw. zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde davon ausgehen darf, dass seine Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war.

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 Abgabenschulden zur Gänze (zB VwGH 27.9.2000, 95/14/0056). Der Nachweis, 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, obliegt dem Vertreter (vgl. dazu VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Diesen Nachweis führte der Bw. trotz Aufforderung nicht. Das Vorbringen des Bw., er verfüge über keinerlei Informationen oder Unterlagen und könne daher auch keine Auskünfte erteilen, ob und in welchem Umfang andere Gläubiger bevorzugt befriedigt wurden, genügt der ihm obliegenden Behauptungs- und Beweislast jedenfalls nicht.

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Sie besteht weiters für noch offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers (VwGH 24.5.1993, 91/15/0063; 7.12.2000, 2000/16/0601), weil die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten erst mit deren Abstattung endet (zB VwGH 17.12.2002, 98/17/0250; 27.2.2003, 2000/15/0119).

Während der Vertretertätigkeit des Bw. wurden folgende offene Abgaben fällig:

| Zeitraum | Abgabenart | Fälligkeit | Betrag in € |
|----------|------------|------------|-------------|
| 09/00 | Lohnsteuer | 16.10.2000 | 6.044,49 |

| | | | |
|----------|---------------------|-------------|-----------|
| 09/00 | Dienstgeberbeitrag | 16.10.2000 | 3.435,03 |
| 09/00 | Dienstgeberzuschlag | 16.10.2000 | 396,94 |
| 2000 | Säumniszuschlag 1 | 16.10.2000 | 120,85 |
| 2000 | Säumniszuschlag 1 | 16.10.2000 | 69,68 |
| 2000 | Säumniszuschlag 1 | 2.11.2000 | 114,10 |
| 2000 | Säumniszuschlag1 | 2.11.2000 | 64,10 |
| 2000 | Säumniszuschlag 1 | 2.11.2000 | 448,25 |
| 10/00 | Lohnsteuer | 15.11.2000 | 6.546,59 |
| 10/00 | Dienstgeberbeitrag | 15.11.2000 | 3.500,58 |
| 10/00 | Dienstgeberzuschlag | 15.11.2000 | 404,50 |
| 2000 | Säumniszuschlag 1 | 15. 11.2000 | 130,96 |
| 2000 | Säumniszuschlag 1 | 15.11.2000 | 69,98 |
| 2000 | USt-SonderVZ | 15.12.2000 | 15.218,78 |
| 2000 | Säumniszuschlag1 | 15.12.2000 | 304,35 |
| 08/00 | Verspätungszuschlag | 21.12.2000 | 2.082,15 |
| 2000 | Säumniszuschlag 1 | 21.12.2000 | 41,64 |
| 11/99 | Verspätungszuschlag | 2.1.2001 | 1.808,68 |
| 2001 | Säumniszuschlag 1 | 2.1.2001 | 36,19 |
| 09/00 | Verspätungszuschlag | 22.1.2001 | 2.148,43 |
| 2001 | Säumniszuschlag 1 | 22.1.2001 | 42,95 |
| 01-03/01 | Körperschaftsteuer | 15.2.2001 | 437,49 |
| 2001 | Säumniszuschlag 1 | 15.2.2001 | 145,35 |
| 10/00 | Verspätungszuschlag | 19.2.2001 | 1.099,76 |
| 2001 | Stundungszinsen | 19.2.2001 | 3.121,66 |

| | | | |
|-------|-------------------|-----------|-----------|
| 2001 | Säumniszuschlag 1 | 19.2.2001 | 22,02 |
| 2001 | Säumniszuschlag 1 | 15.3.2001 | 1.598,80 |
| 01/01 | Umsatzsteuer | 15.2.2001 | 7.267,28 |
| 02/01 | Umsatzsteuer | 15.3.2001 | 7.267,22 |
| 2000 | Umsatzsteuer | 15.1.2001 | 8.450,18 |
| | | Summe | 72.438,98 |

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, dass sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuldigkeiten 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 (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Der Bw. wurde im angefochtenen Bescheid auch für Abgaben zur Haftung herangezogen, die unter der Ägide seiner Rechtsvorgänger fällig wurden. Bei der Ermessenübung, ob der Bw. auch für diese Abgaben zur Haftung herangezogen werden sollte, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu berücksichtigen, dass den Rechtsvorgängern des Bw. als Geschäftsführer von der Abgabenbehörde laufend Zahlungserleichterungen, zuletzt noch im September 2000, gewährt wurden und die Abstattung der Abgabenschuld somit mit Zustimmung der Abgabenbehörde zeitlich nach hinten verlagert wurde. Es erscheint daher unbillig, den letzten Geschäftsführer der Primärschuldnerin für sämtliche Abgaben, die zu Zeiten seiner Rechtsvorgänger fällig wurden, zur Haftung heranzuziehen. Während der Tätigkeit als Geschäftsführer wurden uneinbringlich aushaftende Abgaben in Höhe von € 72.438,98 fällig. Der Bw. war zum Zeitpunkt der Fälligkeit dieser Abgaben der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinn des § 9 Abs.1 iVm §§ 80 ff. BAO. Die Abgabenschulden können bei der A-GmbH. nicht mehr eingebracht werden. Darüberhinaus hat der Bw. keine in seiner wirtschaftlichen Lage gelegenen Billigkeitsgründe vorgetragen, weswegen das Finanzamt in der Inanspruchnahme des Bw. als Haftenden zu Recht keine Unbilligkeit im Sinn einer Unzumutbarkeit erblickt hat. Dennoch ist der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aus Gründen der Billigkeit aufgrund der langen seit der Aufhebung des

Konkurses im Jahre 2003 bzw. der Einbringung der Berufung im Jahre 2002 verstrichenen Zeit nicht zur Gänze für die unter seiner Geschäftsführerschaft fällig gewordenen und uneinbringlich aushaftenden Abgaben zur Haftung heranzuziehen. Da diese zeitliche Verzögerung nicht durch den Bw. veranlasst wurde und auch keine umfangreichen Ermittlungen erforderlich waren, ist die Haftungsinanspruchnahme auf die Hälfte der in Rede stehenden Abgabenschuldigkeiten zu beschränken. Unter Berücksichtigung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit ist der Bw. daher gemäß § 9 Abs.1 BAO zur Haftung von uneinbringlich aushaftenden Abgaben in Höhe von € 36.219,49 heranzuziehen.

Über die Berufungen gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch gemäß § 248 BAO wird gesondert anzusprechen sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. Jänner 2011