



GZ. RV/1269-W/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Siegfried Kemedinger, gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf in Wien entschieden:

Der Berufung wird betreffend Umsatzsteuer für August 2002 in Höhe von € 14.794,08 stattgegeben.

Im Übrigen wird die Berufung 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**

Das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk hat am 4. Februar 2003 gemäß § 9 und 80 BAO einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. für folgende offene Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen.

<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Betrag</b>
Umsatzsteuer (U)	9/01	1.850,14
Lohnsteuer (L)	10/01	59,66
Dienstgeberbeitrag (DB)	10/01	235,31
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)	10/01	26,67
U	10/01	2.184,76
L	11/01	90,26
DB	11/01	306,32
DZ	11/01	34,74
U	11/01	6.627,84
L	12/01	113,73
DB	12/01	253,48
DZ	12/01	28,71
U	12/01	0,01
L	2/02	242,30
DB	2/02	557,34
DZ	2/02	54,50
L	3/02	474,84
DB	3/02	860,92
DZ	3/02	84,18
U	3/02	15.148,70
L	4/02	750,53
DB	4/02	1.237,96
DZ	4/02	121,05
L	5/02	691,51
DB	5/02	1.175,77
DZ	5/02	114,96

U	5/02	11.362,75
U	7/02	18.237,22
U	8/02	14.794,08

Nach zweimaliger Verlängerung der Berufungsfrist wurde in der Berufung vom 30. Mai 2003 ausgeführt, dass der Bw. nicht im gesamten Zeitraum Geschäftsführer gewesen sei. Ein zwischenzeitig ergangenes Straferkenntnis stütze sich im Wesentlichen auf einen Abgrenzungsvertrag zwischen Herrn K. und dem Bw., wonach Herr K. keine Verantwortung im Betrieb übernommen haben solle. Diese Feststellung sei unzutreffend, es werden in der Beilage zur Berufung mehrere Schriftstücke vorgelegt, aus denen sich eine Verantwortung des Herrn K. ableiten lasse. Im Jahr 1999 habe Herr K. eine Zweigniederlassung allein geführt, Geschäfte abgeschlossen und Geldbeträge kassiert. Herr K. sei regelmäßig über die Gebarung informiert worden. Für einen Geschäftsführer ohne Befugnis bestehe nur die Möglichkeit entweder den rechtmäßigen Zustand herzustellen oder als Geschäftsführer zurückzutreten. Da Herr K. dies lange nicht getan habe, habe er nach Ansicht des Bw. eine Abgabenverkürzung billigend in Kauf genommen. Nach interner Vereinbarung wäre es auch seine Aufgabe gewesen, den Bw. über etwaige unrechtmäßige Zustände aufzuklären, dies um so mehr als der Bw. nicht vollständig der deutschen Sprache mächtig sei. Der Bw. habe sogar in der Zeit, als er nicht Geschäftsführer gewesen sei, Geldmittel aus seinem Privatvermögen zur Begleichung der Umsatzsteuerschulden verwendet, während Herr K. Geldmittel entnommen habe.

Aus dem beigelegten Beschluss der Gesellschafter vom 25. Oktober 2003 ergibt sich, dass der Bw. und Herr K. eine Vereinbarung abgeschlossen haben zwei Zweigniederlassungen zu gründen, welche rechtlich und steuerlich als eigenständige Betriebe geführt werden und lediglich über einen gemeinsamen gewerberechtlichen Geschäftsführer verfügen sollten.

In der Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2003 führt das Finanzamt für den 3., und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf dazu aus, dass gemäß § 1298 ABGB dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert gewesen sei, der Beweis obliege.

Der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben nicht entrichtet habe, hafte, wenn die Abgabenschuldigkeiten bei der Firma nicht eingebracht werden konnten und er nicht beweisen könne, dass die Abgaben, ohne sein Verschulden nicht entrichtet worden seien.

Die Firma K. GesmbH befinde sich seit 3.3.2003 in Konkurs, laut Mitteilung des Masseverwalters sei, wenn überhaupt, nur mit einer geringen Quote zu rechnen. Die Einbringlichmachung beim Primärschuldner sei nicht gegeben, sodass die Ausfallhaftung geltend gemacht werde.

Der Bw. habe im Zeitraum 20. Juni 2001 bis 10. September 2002 unbestritten als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert und sei daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen und zur Bezahlung der Abgabenschuldigkeiten aus den Mitteln der GesmbH verpflichtet gewesen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnabfuhr einzubehalten habe. Die im Haftungsbescheid angeführten Lohnabgaben seien jedoch lediglich gemeldet, nicht aber entrichtet worden.

Die Vereinbarungen zwischen dem Bw. und Herrn K. beträfen ausschließlich das Innenverhältnis, ihnen käme kein Einfluss auf die Haftungsinanspruchnahme zu.

Die Gesellschaft habe unbestritten über Geldmittel verfügt, daher wäre es die Aufgabe des Bw. gewesen für die Abgabentrückstellung Sorge zu tragen, widrigenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden müsse.

Am 11. Juli 2003 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit weiterer Aktenvorlage vom 12. Februar 2004 legte das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf ein Schreiben des HG Wien vom 1. Dezember 2003 vor, wonach der Konkurs über die K. GesmbH mangels Kostendeckung gemäß § 166 KO aufgehoben wurde.

Mit Schreiben vom 12. März 2004 verzichtete der Vertreter des Bw. auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und ergänzte das bisherige Berufungsvorbringen dahingehend, dass bei einer allfälligen Abweisung der Berufung, der Entscheidung ausschließlich jene Zeiträume zu Grunde zu legen wären, in denen der Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen gewesen sei. Die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für August 2002 falle bereits in den Zuständigkeitszeitraum des nachfolgenden Geschäftsführers.

***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.

Unstrittig sind die Höhe, der dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden offenen Abgabenschuldigkeiten, die Uneinbringlichkeit bei der K.GesmbH und der Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung des Bw.

Der Bw. fungierte im Zeitraum 20.6.2001 bis 14. September 2002 als Geschäftsführer der K. GesmbH daher oblag ihm gemäß § 18 GesmbHG die Vertretung der GesmbH und die Entrichtung der in diesem Zeitraum fälligen Abgabenschuldigkeiten.

Das Berufungsvorbringen beschränkt sich lediglich auf den Einwand der Bw. habe die Funktion des Geschäftsführers nicht für den gesamten ihm angelasteten Zeitraum auch tatsächlich ausgeübt.

Das schriftliche Berufungsbegehren ist weitestgehend ident mit dem Berufungsvorbringen in der Finanzstrafsache gegen den Bw.

Der Bw. wurde mit Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 4.11.2003 u.a. der Finanzordnungswidrigkeit betreffend vorsätzlicher Unterlassung der fristgerechten Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 5 und 7 /2002 schuldig gesprochen. Der weitere Schuldspruch betrifft Abgabenschuldigkeiten für Zeiträume, die nicht Gegenstand des Haftungsbescheides sind.

Wie man der oben angeführten Liste entnehmen kann, hat das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf den Bw. mit Ausnahme der Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat August 2002 nur für solche Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen, deren Fälligkeit in den Zeitraum seiner handelsrechtlichen Geschäftsführung fällt.

Herr K., die Person, die nach den Angaben des Bw. tatsächlich die Geschäfte geführt haben soll, ist am 5.Mai1999 als Geschäftsführer eingetragen und am 5.Juli 2001 wieder gelöscht worden.

Zu dem Beschluss der Gesellschafter vom 25. Oktober 1999 über die Trennung der Verantwortlichkeiten für die beiden Standorte, ist zunächst generell festzuhalten:

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgeführt, dass ein Geschäftsführer, der sich durch Gesellschafter oder dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuschcheiden hat (VwGH 20030813, 2000/08/0032, 20020702, 96/14/0076, 19970123, 95/15/0163).

Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, welche die zukünftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung unmöglich macht. Der Umstand allein, dass ein Geschäftsführer seine Funktion nie ausgeübt hat, bedeutet nicht, dass er wie ein zurückgetretener Geschäftsführer zu beurteilen wäre (VwGH 20030813, 2000/08/0032).

Eine im Innenverhältnis getroffene Vereinbarung kann einen Geschäftsführer sohin nicht gänzlich von seinen steuerrechtlichen Verpflichtungen entbinden, bei Übertragung seiner Pflichten hat er zumindest eine Auswahl- und Kontrollpflicht wahrzunehmen, deren Verletzung eben die Konsequenzen einer Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO nach sich zieht.

Eine Trennung der Wahrnehmung steuerlicher Belange für zwei Standorte kann, da beide Standorte unter einer Steuernummer erfasst werden und daher monatlich nur jeweils eine Meldung der Selbstberechnungsabgaben einzureichen ist und eine Einzahlung für beide Standorte erfolgen muss, im Außenverhältnis nicht zu einer Schuldbefreiung führen.

Selbst wenn man dem Vorbringen des Bw. Glauben schenkt, dass Herr K. auch nach seinem Ausscheiden als handelsrechtlicher Geschäftsführer weiterhin mit steuerlichen Belangen befasst gewesen ist, so wäre es dennoch die Aufgabe des Bw. gewesen ihn zumindest entsprechend zu kontrollieren und somit die fristgerechte Begleichung der Selbstberechnungsabgaben sicher zu stellen.

*Gemäß § 21 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden 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.*

Die im Haftungsbescheid angeführten Umsatzsteuerbeträge wurden lediglich gemeldet, nicht jedoch entrichtet.

*Gemäß § 79 Abs. 1 EStG ( des Einkommensteuergesetzes ) 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.*

Die lohnabhängigen Abgaben wurden gleichfalls lediglich gemeldet und nicht entrichtet.

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet wurden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten 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).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabga-

ben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

Im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes hätte der Bw., sofern die vertretene Gesellschaft über Mittel verfügt hat – ein gegenteiliges Vorbringen liegt nicht vor -, die Verpflichtung gehabt die Abgabenschuldigkeiten (im konkreten Fall die Umsatzsteuervorauszahlungen) zu entrichten und den Abgabengläubiger nicht schlechter zu stellen als die übrigen Schuldner (VwGH 29.4.1994, 93/17/0395).

Die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat 8/2002 war am 16. September 2002 (Vorverlegung der Fälligkeitstage) gegeben. Zu dem Fälligkeitstag fungierte der Bw. nicht mehr als handelsrechtlicher Geschäftsführer, daher war mangels Nachweis für seine Verantwortung zur Begleichung dieser Abgabenschuldigkeit diesbezüglich der Berufung stattzugeben.

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 25. März 2004