



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0008-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 10 am 25. September 2003 über die Berufung des Bw., vertreten durch Alpha Treuhand Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten betreffend Haftung nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgeben, als die Haftung in der Höhe von bisher € 80.492,97 auf € 78.934,45 eingeschränkt wird.

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

Mit Bescheid vom 3. Mai 2002 wurde der Bw. als ehemaliger Geschäftsführer der M-GmbH gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in der Höhe von € 80.492,97 zur Haftung herangezogen.

Diese Abgabenschuldigkeiten setzen sich aus der Umsatzsteuer 10-12/00, 1/01, 3-5/01, Säumniszuschläge 2000 und 2001, Kammerumlage 10-12/00, Pfändungsgebühr 2001, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag alle 3/01, sowie Verspätungszuschlag 4/01 zusammen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bw. es unterlassen habe, diese Abgaben zu entrichten und der Abgabenrückstand infolge schuldhafter Verletzung der den Geschäftsführer treffenden Pflichten nicht eingebbracht werden könne.

In der dagegen eingebrochenen Berufung führte der Bw. aus, dass es sich bei sämtlichen haftungsgegenständliche Abgaben um solche handle, die ab März des Jahres 2001 zu entrichten gewesen wären. Ab dieser Zeit habe die GmbH jedoch weder über flüssige Mittel noch über nennenswerte Zahlungseingänge verfügt. Die Tätigkeit der Gesellschaft habe im Wesentlichen in Lohnarbeit für die J-GmbH bestanden. Größere Zahlungseingänge seitens der Auftraggeberin hätten nicht stattgefunden. Die Löhne seien meist direkt durch die J-GmbH bezahlt worden, sodass der Bw. als Geschäftsführer der M-GmbH über keinerlei größere Mittel verfügt habe. Auf die Geschäftsführung der J-GmbH habe der Bw. keinerlei Einfluss gehabt.

Im Rahmen der verfügbaren Mittel sei der Bw. aber immer um Gleichbehandlung aller Gläubiger bemüht gewesen. So sei an das Finanzamt am 3. Mai 2001 immer noch eine Zahlung von S 80.000,00 erfolgt.

Mit Firmenbucheingabe vom 14. August 2001 habe der Bw. die Geschäftsführung der M-GmbH zurückgelegt.

Dem Bw. könne unter den gegebenen Umständen nicht vorgeworfen werden, er hätte es als Geschäftsführer der Gesellschaft schuldhaft unterlassen, für die Entrichtung der Abgaben aus den von ihm verwalteten Mitteln zu sorgen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2002 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Im Wesentlichen führte das Finanzamt aus, dass außer Streit stehe, dass einzelne Gläubiger zur Gänze befriedigt worden seien. Das Finanzamt sei daher insoferne benachteiligt worden, als die vorhandenen Mittel nicht anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet und einzelne Gläubiger im maßgeblichen Zeitraum sogar zur Gänze befriedigt worden seien.

An der schuldhaften Verletzung der den Geschäftsführer treffenden Pflichten bestünden daher keine Zweifel.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Bw. führte aus, dass es keineswegs außer Streit stehe, dass einzelne Gläubiger zur Gänze befriedigt worden seien. Aber selbst wenn einzelne Gläubiger befriedigt worden sein sollten, führe dies nicht schlechthin zur Haftung für alle offenen Abgabenschuldigkeiten, sondern nur im Ausmaß der Befriedigung. Konkrete diesbezügliche Feststellungen seien nicht bekannt.

Die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung wurde beantragt.

Mit Vorhalt vom 24. Juli 2003 forderte der unabhängige Finanzsenat den Bw. auf, einen Liquiditätsstatus bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte vorzulegen.

Mit Vorhaltbeantwortung vom 17. September 2003 wurde ausgeführt, dass die M-GmbH als Sub-Firma der J-GmbH tätig gewesen sei, wobei Leistungen im Wesentlichen nur an die J-GmbH erbracht worden seien. Verbindlichkeiten an Dritte hätten nicht bestanden, weil die einzige Tätigkeit der Gesellschaft in der Beschäftigung von Personal bestanden habe. Die Lohnzahlungen wie auch die Entrichtung von Lohnabgaben seien aus laufenden Mitteln, die von der J-GmbH zur Verfügung gestellt worden seien erfolgt.

Zum Finanzamtsrückstand sei es im Wesentlichen auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung gekommen. Dabei sei festgestellt worden, dass die Personalgestellung der Monate Oktober 2000 bis Jänner 2001 großteils nicht abgerechnet gewesen sei, wodurch sich eine größere Umsatzsteuernachforderung ergeben habe. Bei der J-GmbH hätte sich im Übrigen bei ordnungsgemäßer Verrechnung ein entsprechendes Guthaben ergeben.

Die Folge sei gewesen, dass die M-GmbH ab April 2001 eine erhebliche Abgabenschuld gegenüber dem Finanzamt gehabt habe, die abgesehen von einer Zahlung von S 80.000,00 am 3. Mai 2001 und von S 50.000,00 am 20. September 2001 nicht mehr entsprechend abgebaut worden sei. Verbindlichkeiten gegenüber Dritten hätten weiterhin nicht bestanden und seien nicht bezahlt worden.

In der Folge wurde die Entwicklung des Bankkontos der M-GmbH für den Zeitraum 17. bis 22. Oktober 2001, 5. bis 20. November 2001 und 20. bis 27. Dezember 2001 dargestellt.

Weiters wurde ausgeführt, dass die Gesellschaft jeweils zur Entrichtung der Löhne von der J-GmbH die zur Bezahlung erforderlichen Mittel erhalten habe. Mit Ausnahme des Finanzamtes hätten in den letzten Monaten vor der Konkursöffnung keine Verbindlichkeiten bestanden.

Es seien somit auch keine anderen Verbindlichkeiten bezahlt worden, sodass sich die Erstellung eines Liquiditätsstatus erübrige.

Ergänzend wurde in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebracht, dass die Finanzamtsschulden durch eine Betriebsprüfung entstanden seien, welche zu einer Umsatzsteuer-nachforderung in beträchtlicher Höhe geführt habe. Die Abgabenbehörde habe die Rechts-auffassung vertreten, dass für die Leistungen an die J-GmbH die Umsatzsteuerschuld ent-standen seien, obwohl dafür seitens der GmbH noch keine Rechnungen gelegt worden seien, sodass auch ein Vorsteuerabzug der J-GmbH nicht erfolgen habe können. Per Saldo könne daraus für den Fiskus kein Schaden entstanden sein.

Insgesamt sei auszuführen, dass eine Gläubigerbegünstigung nicht stattgefunden habe, da die M-GmbH keine Gläubiger gehabt habe zumal nur Lohnarbeiten für die J-GmbH durchgeführt worden seien. Die Bezahlung der Löhne aus den Mitteln der J-GmbH sei dadurch erfolgt, dass von dieser dafür Gelder überwiesen bzw. Verrechnungsschecks ausgestellt oder auch Direktzahlungen geleistet worden seien.

Zum nicht vorgelegten Liquiditätsstatus werde ausgeführt, dass dieser auch deswegen nicht erfolgen habe können, weil die Buchhaltung nicht oder nur in Teilbereichen zugänglich wäre, zumal die Gesellschaftsanteile abgetreten worden seien.

Die Arbeitsaufgabenteilung mit dem Bruder des Bw. sei dergestalt gewesen, dass der Bw. für die abgabenrechtlichen Belangen, somit auch für die Zahlung der Abgaben an das Finanzamt zuständig gewesen sei. Der Bruder habe sich im haftungsrelevanten Zeitraum in Ausbildung befunden und die Hotelfachschule in Bad Ischl besucht, sodass er nicht in der Firma anwe-send gewesen sei. Der Bw. habe die gesamte Geschäftsführung der GmbH völlig eigenständig durchgeführt, sein Bruder habe bei zu treffenden Entscheidungen nicht mitgewirkt. Es habe keinerlei Gespräche in Richtung Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt bzw. finanzieller Schwierigkeiten der GmbH gegeben.

Die Firma J-GmbH sei mittlerweile ebenfalls in Konkurs gegangen, vermutlich Mai 2002.

Neben den Löhnen seien auch Telefonrechnungen und laufende Leasingraten für einen Pkw bezahlt worden.

Auf Befragung des Vorsitzenden wurden seitens der Parteien keine weiteren Beweisanträge gestellt.

Der Amtsbeauftragte beantragte die Abweisung der Berufung und führte ergänzend aus, dass die haftungsgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben, die weder pünktlich gemeldet noch

entrichtet worden seien, was in der Folge auch zu einer finanzstrafrechtlichen Verurteilung des Bw. geführt habe. (vorgelegt wurde eine Vorstrafenabfrage aus der hervorgeht, dass mit dem Erk. des SpS vom 16.4.2002, der Bw. wegen Finanzordnungswidrigkeit gem. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG Abs. 1 lit. A. FinStrG für die Zeiträume U 10-12/2000 und 1/2001, L, DB, DZ 10-12/2000, 1-3/2001, zu einer Geldstrafe von € 9.200,-- verurteilt wurde). Diese verspätete Meldung habe der Abgabenbehörde auch die Möglichkeit genommen zeitnahe Einbringungsschritte zu setzen, was dann in der Folge auch zum gegenständlichen Abgabenausfall geführt habe. Insgesamt werde ausgeführt, dass die Haftungsvoraussetzungen gegeben seien, da die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt worden seien.

Im Tenor sei die Abgabenbehörde der einzige Gläubiger gewesen, der nicht befriedigt worden sei, wobei bei zeitnauer Erfüllung der abgabenrechtliche Verpflichtungen eine Einbringung der Abgaben vermutlich möglich gewesen wäre.

Der Vertreter des Bw. ersuchte abschließend, der Berufung Folge zu geben und führte ergänzend aus, dass der Republik Österreich per Saldo aus der Umsatzsteuer kein Schaden erwachsen sei, zumal ja parallel dazu bei der J-Mayer GmbH für die nicht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen kein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden sei. Dies habe den Spruchsenat auch dazu bewogen dieses Verhalten nur als Finanzordnungswidrigkeit einzustufen und nicht als Abgabenhinterziehung. Es seien im Rahmen der GmbH lediglich die laufend anfallenden Kosten des Geschäftsbetriebes wie Löhne, Leasingraten, Telefon bezahlt worden, welche nach Ansicht des steuerlichen Vertreters von rückständigen Verbindlichkeiten des Finanzamtes zu unterscheiden seien. Nach Ansicht des Bw. stelle die Bezahlung der laufenden Kosten keine Abdeckung von Verbindlichkeiten dar.

Der Senat hat 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 eingebbracht 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.

Voraussetzung für die Haftung ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin.

Uneinbringlichkeit ist anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderungen im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden können (VwGH vom 6.8.1996, 92/17/0186).

Da der Masseverwalter in einem Telefongespräch vom 18. September 2003 dargetan hat, dass mangels Vermögens keine Quotenzahlung erfolgen wird, ist von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben auszugehen.

Der Bw. war vom 4. März 2000 bis zum 7. August 2001 Geschäftsführer der genannten GmbH.

Weiters ist unbestritten, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben im Zeitraum der Vertretungstätigkeit des Bw. fällig geworden sind.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ergibt sich bereits aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, dass der Arbeitgeber, falls die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Auszahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten einer GmbH nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einer schulhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2002, 2001/15/0029). Ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger hätte der Beschwerdeführer die einzubehaltende Lohnsteuer zur Gänze abzuführen gehabt, weswegen er zu Recht zur Haftung für die bei der GmbH nicht mehr einbringliche Lohnsteuer herangezogen worden ist.

Mit den Ausführungen, er habe im Wesentlichen nur Löhne, Telefonspesen und Leasingraten (aus)bezahlt, gibt der Bw. zu, dass er die andrängenden Gläubiger (die Abgabenbehörde) nicht gleichmäßig befriedigt hat. Vielmehr hat er die Forderungen der Arbeitnehmer aus welchen Gründen immer bevorzugt befriedigt und damit den Grundsatz der Gleichbehandlung des Bundes als Abgabengläubiger schuldhaft verletzt. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Entrichtung der Abgaben 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 gewesen ist. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausgereicht haben, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden mit Ausnahme der Abfuhrabgaben verwendet worden sind. Widrigfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben zur Gänze (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 14.1.2003, 97/14/0176). Der Beschwerdeführer ist daher auch zu Recht zur Haftung für die bei der

GmbH nicht mehr einbringlichen, im Haftungsbescheid angeführten Abgaben samt Nebengebühren herangezogen worden.

Der Einwand, dass der Republik Österreich per Saldo kein Schaden erwachsen sei, zumal bei der J-GmbH für die nicht entrichtete Umsatzsteuervorauszahlung kein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, geht schon deshalb ins Leere, da es sich um einen anderen Abgabepflichtigen handelt. Im Übrigen hat der Unternehmer gemäß § 21 Abs. 1 UStG eine Umsatzsteuervorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten hat, somit unabhängig davon ob der Geschäftspartner einen Vorsteuerabzug geltend macht.

Da, wie sich aus dem Sachverhalt ergibt, trotz Aufforderung kein Liquiditätsstatus, bezogen auf die einzelnen Fälligkeitstage der haftungsgegenständlichen Abgaben vorgelegt wurde, kommt eine quotenmäßige Beschränkung der Haftung nicht in Betracht.

Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 10/00 in Höhe von € 15.829,04 haftet derzeit mit € 14.270,52 aus. Demgemäß reduzierte sich der gesamte Haftungsbetrag in der Höhe von bisher € 80.492,97 auf € 78.934,45.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 25. September 2003