



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 1. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23. Mai 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 16. November 2006 wurde die A-GmbH mangels Vermögens und Geschäftstätigkeit im Firmenbuch von Amts wegen gelöscht.

Zur Hereinbringung der rückständigen Abgabenschuldigkeiten forderte das Finanzamt die ehemaligen Geschäftsführer der GmbH auf, bekanntzugeben, ob die Gesellschaft über Mittel verfüge, die die Entrichtung der Abgabenrückstände ermöglichen würden, andernfalls diese zur Haftung herangezogen werden würden, es sei denn, sie könnten beweisen, dass sie ohne ihr Verschulden daran gehindert gewesen wären, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Dazu wurden sie um Bekanntgabe ersucht, ob in dem Zeitraum, in dem diese als Geschäftsführer für die Bezahlung der Abgaben verantwortlich gewesen wären, andere anfallende Zahlungen geleistet worden wären.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Berufungswerber (Bw.) am 5. April 2007 mit, dass er am 15. Juni 2006 aus der A-GmbH sowohl als Geschäftsführer als auch als Gesellschafter ausgetreten wäre. Bis zu diesem Zeitpunkt wären von ihm sämtliche Abgaben ordnungsgemäß gemeldet und entrichtet worden. Ab oben genanntem Zeitpunkt wäre die Gesellschaft von Herrn H.S. sowohl als Geschäftsführer als auch als Gesellschafter

übernommen worden, dem von ihm sämtliche Unterlagen ausgehändigt worden wären. Bis zu seinem Ausscheiden hätte die Firma sechs Leasingfahrzeuge gehalten, weitere Vermögensgegenstände wären zu diesem Zeitpunkt keine vorhanden gewesen.

Mit Bescheid vom 23. Mai 2007 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als damaliger Geschäftsführer der A-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 10.247,97, nämlich Lohnsteuer 2003 und 2005 sowie Dienstgeberbeitrag 2002, 2003 und 2005, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 1. Juli 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass die geforderten Abgaben während seiner Geschäftsführertätigkeit für die GmbH immer termingerecht abgeführt worden wären.

Mit Schreiben vom 9. August 2007 und 3. Dezember 2007 forderte das Finanzamt den Bw. auf, bekanntzugeben, weshalb er gegen die Festsetzungsbescheide an Lohnabgaben vom 10. Mai 2007, die in der Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit zu entrichten gewesen wären, keinen Einspruch erhoben hätte, obwohl er vom 15. November 2002 bis 22. November 2004 und vom 8. Juni 2005 bis 5. Juli 2006 Geschäftsführer der A-GmbH gewesen wäre.

Diese Vorhalte blieben unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass für den Geschäftsführer im Zuge von Ermittlungen, ob ihm eine schuldhafte Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten angelastet werden könne, eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bestehe. Es wäre vom Bw. zwar mitgeteilt worden, dass er per 15. Juni 2006 die Geschäftsführerfunktion niedergelegt hätte, jedoch wären die Ermittlungsvorhalte vom 9. August und 3. Dezember 2007 nicht beantwortet worden. Auch wäre in der Berufung nicht auf die Begründung des Haftungsbescheides eingegangen worden.

Falls der Bw. den Festsetzungsbescheid vom 10. Mai 2007 über die nachgeforderten Lohnabgaben nicht in Händen gehabt hätte, da er zu diesem Zeitpunkt nicht mehr Geschäftsführer gewesen wäre, hätte er dennoch genügend Zeit gehabt, sich diesen zu beschaffen. Unabhängig davon, wann die Festsetzung der Abgabenschulden erfolgt wäre, bleibe die Verpflichtung zur Entrichtung der nachgeforderten Abgaben zum jeweiligen Fälligkeitstag unverändert.

Zu den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgaben (15. Jänner 2003, 15. Jänner 2004, 17. Jänner 2005 und 16. Jänner 2006) wäre der Bw. Geschäftsführer der Firma gewesen und hätte die Verpflichtung zur vorrangigen Entrichtung der Lohnsteuer gehabt. Die Auszahlung der Löhne hätte um die Lohnsteuer gekürzt werden müssen. Die Pflicht zur vorrangigen Entrichtung hätte jedoch nicht für die nachgeforderten Dienstgeberbeiträge bestanden.

Dabei wäre dem Bw. die Verpflichtung oblegen, 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.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 3. Juni 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass die A-GmbH am 15. Juni 2006 mit allen Forderungen und Gegenforderungen an Herrn S. als Alleinhaftenden verkauft worden wäre. Ab diesem Zeitpunkt hätte er mit der Firma nichts mehr zu tun gehabt. Die Verletzung der Pflichten des § 9 BAO könne ihm nicht angelastet werden, da er immer wieder versucht hätte, den neuen Geschäftsführer zu erreichen. Der Bw. wäre nämlich dahinter gekommen, dass Herr S. den ehemaligen Firmensitz in Wien nicht nach Bruck/Leitha verlegt hätte, weshalb Firmenpost immer wieder irgeleitet worden wäre. Darüber hinaus hätte der Bw. festgestellt, dass die Gesellschaft die Zusammenarbeit mit der Buchhaltungsfirma gekündigt hätte, welche die Jahre davor alle Buchhaltungsarbeiten immer korrekt und zeitgerecht durchgeführt hätte. Es wäre ihm daher unmöglich, irgendwelche Unterlagen oder auch nur die Einsicht in solche zu haben.

Über die Berufung wurde 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 eingebracht 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.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da die A-GmbH bereits am 16. November 2006 im Firmenbuch mangels Vermögens und Geschäftstätigkeit gelöscht wurde.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft in den Zeiträumen 15. November 2002 bis 15. November 2004 sowie 8. Juni 2005 bis 15. Juni 2006 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Aus dem Einwand des Bw., dass die Festsetzung der haftungsgegenständlichen Abgaben erst nach Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit erfolgt wäre, lässt sich nichts gewinnen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben wie die Lohnabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

Diese Fälligkeitstage (15. Jänner 2003, 15. Jänner 2004 und 16. Jänner 2006) fielen aber ausnahmslos in die Zeit seiner Vertretertätigkeit.

Dem Vorbringen des Bw., dass er während seiner Geschäftsführertätigkeit die Abgaben immer ordnungsgemäß gemeldet und entrichtet hätte, muss entgegengehalten werden, dass die am 10. Mai 2007 durchgeführte Lohnsteuerprüfung Abfuhrdifferenzen auf Grund der Nichtmeldung bzw. Nichtversteuerung eines ständigen „Aushilfsfahrers“ ergab. Die Lohnabgaben für die Jahre 2002 bis 2006 wurden unter Zugrundelegung des kollektivvertraglichen Lohnes inklusive fünf Überstunden nachverrechnet. Ein Verschulden des Bw. an der Nichtabfuhr der haftungsgegenständlichen Abgaben ist somit eindeutig erwiesen.

Darüber hinaus können Einwendungen gegen den Abgabeananspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabeananspruch.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Dabei geht auch das Vorbringen des Bw., dass er alle Unterlagen an den neuen Geschäftsführer übergeben und wiederholt versucht hätte, mit diesem Kontakt aufzunehmen, ins Leere, da ein Geschäftsführer auch im Falle der Aufgabe seiner Funktion in der Lage sein muss, die nötigen Nachweise der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erbringen.

Auch aus dem Einwand des Bw., dass der nachfolgende Geschäftsführer alle Pflichten der Gesellschaft als Alleinhaftender übernommen hätte, lässt sich nichts gewinnen, da zivilrechtliche Vereinbarungen für die Abgabenbehörde nicht bindend sind.

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch trotz mehrmaliger Aufforderung nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. August 2008