

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 24. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 22. Mai 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der GmbH wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 21. Oktober 1999 das Konkursverfahren eröffnet. Nach Verteilung einer Konkursquote von 26,9672 % wurde mit Beschluss vom 29. August 2001 der Konkurs aufgehoben.

In Beantwortung der vom Finanzamt an den Berufungserwerber (Bw.) gerichteten Aufforderung vom 17. Mai 2002 zur Erbringung des Beweises, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen, brachte dieser vor, dass sämtliche Forderungen aus den Jahren 1999 und 2001 ausschließlich an die Gesellschaft zu richten wären. Die Inanspruchnahme einer persönlichen Haftung sei "aktenwidrig", da aus dem Firmenbuch hervorgehen würde, dass seine Geschäftsführungstätigkeit per 7. Jänner 1999 gelöscht sei und seit diesem Zeitpunkt ausschließlich Herr E.F. die Gesellschaft vertreten würde.

Hinsichtlich der früher fälligen Abgaben wandte der Bw. ein, dass er und seine Ehegattin Frau H.C. mit Notariatsakt vom 1. Dezember 1998 ihre gesamten Geschäftsanteile an F.E., W.u.S.S. sowie K.F. abgetreten hätten. Dabei wäre die Überbindung aller mit diesen Geschäftsanteilen verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten vereinbart worden. Aus diesem Notariatsakt würde desweiteren hervorgehen, dass ein Betrag von S 400.00,00 reserviert gewesen wäre für den Fall, dass in der zum 31. Dezember 1998 bis längstens 30. Juni 1999

zu erstellenden Bilanz der Gesellschaft die Passiven die Aktiven übersteigen sollten. Durch die Reservierung des Geldbetrages sowie der Auftragserteilung an den damaligen steuerlichen Vertreter, W.G., zur Erstellung der Bilanz und Abmeldung sämtlicher Dienstnehmer zum 31. Dezember 1998 hätte er alles getan, um eventuelle Abgabenrückstände aus den vorangegangenen Jahren befriedigen zu können.

Er stellte daher den Antrag auf "Zurückweisung" der persönlichen Inanspruchnahme, da diese durch das Gesetz nicht gedeckt wäre.

Mit Bescheid vom 22. Mai 2003 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der GmbH für die Lohnsteuer 1998 in der Höhe von € 26.397,83 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Auf Grund der bei der Gesellschaft abgehaltenen Lohnsteuerprüfung wäre festgestellt worden, dass von insgesamt neun im Jahr 1998 beschäftigten Dienstnehmern drei Dienstnehmer eine Abfertigung erhalten hätten, da sie per 31. Dezember 1999 (soll heißen: 1998) mündlich gekündigt worden wären. Grund der Abfertigung der drei Dienstnehmer, die Gesellschafter bzw. Gesellschafter-Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen wären, wäre der sich auf der privatrechtlichen Ebene abspielende Gesellschafterwechsel, der jedoch grundsätzlich keinen Kündigungsgrund darstellen würde, da die übrigen Dienstnehmer weder gekündigt noch abgefertigt worden wären, gewesen.

Nach Ansicht des Finanzamtes wäre daher davon auszugehen, dass diese Abfertigungszahlungen nur durch das bestehende Naheverhältnis entstanden seien und sie einem fremden Dritten nicht zuteil geworden wären. Darüber hinaus wäre die vorgenommene mündliche Kündigung nicht hinreichend nach außen zum Ausdruck gekommen und würde daher einem Fremdvergleich nicht standhalten.

Da auch nicht von einer Auflösung der Dienstverhältnisse gesprochen werden könne, weil diese ab 1. Jänner 1999 unverändert weitergelaufen wären, und der bloße privatrechtliche Wechsel auf der Gesellschafterebene keinen Abfertigungsanspruch bewirken würde, wäre der an die Dienstnehmer unter dem Titel der Abfertigung ausbezahlte Betrag als laufender Bezug zu versteuern und damit die Begünstigung des § 67 Abs. 6 EStG zu versagen gewesen.

Durch diese Gewährung eines nicht rechtmäßigen Vorteiles durch die Geschäftsführer an ihre ehemaligen Mitgesellschafter wäre eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen worden, insbesondere als auch die Abfuhr der entsprechenden Lohnabgaben unterblieben wäre. Nach Ansicht des Finanzamtes wäre dieses Verhalten des ehemaligen Geschäftsführers in unmittelbarem Zusammenhang und somit ursächlich für den in Folge entstandenen Abgabenausfall zu sehen. Daran könne auch die für Lohnabgaben vorgesehene Fälligkeit, im gegenständlichen Fall der 15. Jänner 1999, nichts ändern und auch nicht maßgeblich sein,

zumal auch § 79 EStG zu entnehmen sei, dass die einbehaltene Lohnsteuer bis spätestens zum 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats abzuführen wäre. Somit sei auch hier kein wirkliches Auseinanderklaffen zwischen dem spätest möglichen Zahlungstermin und dem Ausscheiden des Geschäftsführers mit 7. Jänner 1999 festzustellen.

Abschließend wies das Finanzamt darauf hin, dass nach den Angaben des Bw. zwar S 400.000,00 für etwaige aus der Zeit der Geschäftsführertätigkeit resultierende Nachforderungen bereitgehalten worden wären, diese aber keinen Eingang auf dem Abgabenkonto der GmbH gefunden hätten. Auch auf Grund der derzeitigen Vermögensverhältnisse erscheine die Tugend der gegenständlichen haftungsbezogenen Abgabe dem Bw. zumutbar.

In der dagegen am 24. Juni 2003 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. Aktenwidrigkeit, unrichtige Tatsachenfeststellung und Beweiswürdigung sowie unrichtige rechtliche Beurteilung ein, da sowohl die Beteiligungsverhältnisse als auch die jeweils tätigen Geschäftsführer unrichtig festgestellt worden wären, weshalb auch entgegen der Ansicht des Finanzamtes kein Naheverhältnis vorliegen würde. Darüber hinaus hätten alle Angestellten der GmbH Abfertigungsansprüche geltend gemacht und auch vom Insolvenz-entgeltsicherungsfonds ausbezahlt bekommen.

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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (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 der nach Verbuchung der Konkursquote von 26,9672 % verbleibenden Lohnsteuer laut Haftungsbescheid fest, da das über das Vermögen der GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 21. Oktober 1999 eröffnete Konkursverfahren mit Beschluss vom 29. August 2001 aufgehoben wurde (vgl. auch VwGH 17.8.1994, 94/15/0016).

Dem Bw. als Geschäftsführer der GmbH im Zeitraum vom 21. Februar 1985 bis 7. Jänner 1999 oblag gemäß § 80 Abs. 1 BAO die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der

Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Dabei war jedoch dem Vorbringen des Finanzamtes in der Begründung des angefochtenen Bescheides, dass die für die gegenständliche Lohnabgabe vorgesehene Fälligkeit 15. Jänner 1999, die daher erst nach dem Zeitpunkt der Niederlegung der Geschäftsführertätigkeit des Bw. gelegen war, nicht maßgeblich wäre, da der Fälligkeitstag gemäß § 79 EStG lediglich der spätest mögliche Zeitpunkt für die Entrichtung wäre, der Bw. seiner Zahlungsverpflichtung offenbar im Zeitraum 1.-7. Jänner 1999 hätte nachkommen müssen, zu widersprechen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung 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 Selbstbemessungabgaben 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).

Dem Bw. kann daher aus dem Umstand der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer 1998 keine abgabenrechtliche Pflichtverletzung vorgeworfen werden.

Allerdings war zu untersuchen, ob nicht vielleicht eine Verletzung anderer abgabenrechtlicher Verpflichtungen, insbesondere der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach 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, vorliegt. Dabei war der Einwand des Bw., dass er mit der Reservierung des Betrages von S 400.00,00 alles getan hätte, um eventuelle Abgabenrückstände aus den vorangegangenen Jahren befriedigen zu können, durchaus geeignet, den Bw. zu exkulpieren, da mit dieser Maßnahme der Verpflichtung des § 78 Abs. 3 EStG in ausreichendem Maße Genüge getan wurde.

Dass dieser Betrag keinen Eingang auf dem Abgabenkonto der GmbH gefunden hatte, insbesondere davon die aushaltende Lohnsteuer nicht beglichen worden war, kann dem Bw. nicht vorgeworfen werden, da die Verpflichtung zur Entrichtung zum Zeitpunkt der Fälligkeit ausschließlich Herrn E.F. als damaligen Geschäftsführer traf.

Aus dem Einwand des Bw., dass die Überbindung aller mit den veräußerten Geschäftsanteilen verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten vereinbart worden wäre, lässt sich nichts gewinnen, da zivilrechtliche Vereinbarungen für das Abgabenverfahren ohne Bedeutung sind.

Da den Bw. für den Zeitpunkt der nach Niederlegung seiner Geschäftsführertätigkeit fälligen Abgabe aber keine Verpflichtung zur Offenlegungs- und Wahrheitspflicht mehr treffen konnte, war allerdings ein Eingehen auf die Einwände des Finanzamtes hinsichtlich der Berechtigung

zur Versteuerung der als Abfertigung bezeichneten Zahlungen an die gekündigten Dienstnehmer mit dem für Abfertigungen begünstigten Steuersatz entbehrlich. Dass in weiterer Folge der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch den nachfolgenden Geschäftsführer nicht nachgekommen wurde, kann dem Bw. nicht angelastet werden.

Da somit die gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO nicht vorliegen, erfolgte die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeit der GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. April 2005