



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 19. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 19. September 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 2.635,31 (statt bisher € 2.845,48) eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. September 2005 wurde der Berufungswerber (Bw.) Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. G-GmbH., und zwar für Lohnsteuer Jänner 2002 in Höhe von € 2.845,48 in Anspruch genommen.

Zur Begründung wurde dazu seitens der Abgabenbehörde erster Instanz ausgeführt, dass es zu den abgabenrechtlichen Pflichten des gesetzlichen Vertreters gehöre, für die rechtzeitige Entrichtung der anfallenden Abgaben Sorge zu tragen. Wenn er dieser Verpflichtung nicht nachkomme, hafte der Vertreter, wobei laut ständiger Rechtsprechung als Schuldform leichte Fahrlässigkeit ausreiche.

Für Lohnsteuer hafte gemäß § 82 EStG der Arbeitsgeber und habe gemäß § 7 BAO als Schuldner einzustehen. Nach § 78 Abs. 3 EStG habe nämlich der Arbeitgeber dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht ausreichten die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu bezahlen und einzubehalten.

Dies bedeute, dass das materielle Recht an den Sachverhalt, das nicht ausreichend Mittel vorhanden seien, anknüpfе und insoweit vorsorge, als die zur Auszahlung gelangenden Löhne soweit zu mindern seien, als diese und die davon zu berechnenden Lohnsteuerbeträge in den zur Verfügung stehenden Mitteln Deckung fänden.

Die zur Haftung herangezogene Lohnsteuer Jänner 2002 sei bereits vor Konkurseröffnung fällig gewesen, weshalb diesbezüglich ein Verschulden des Geschäftsführers eingetreten, da nicht den Grundsätzen des materiellen Rechtes entsprochen worden sei.

Gegen diesen Haftungsbescheid vom 19. September 2005 richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw., mit welcher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wird.

Es sei einerseits bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit einer Haftungsinanspruchnahme wegen des Nichtentrichtens von Abgaben nicht von einer automatisch schuldhaften Verletzung bestehender Pflichten (auch bei nicht abgeföhrter Lohnsteuer) auszugehen, andererseits würden beim Bw. Gründe für ein nicht schuldhaftes Verletzen von Abgabepflichten vorliegen. Bei Lohnsteuer und Umsatzsteuer lägen diese nicht im Einwand, die zur Verfügung stehenden Mittel hätten nicht ausgereicht.

Um diese Sachverhalte ausführlich darlegen zu können, ersuche der Bw. unter Berücksichtigung von § 85 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 3 lit. b BAO um die Gelegenheit einer mündlichen Ergänzung seiner Bescheidbegründung.

Ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO wurde seitens des Bw. nicht gestellt.

Mit Vorhalt vom 20. Februar 2007 wurde dem Bw. seitens des unabhängigen Finanzsenates die Möglichkeit eingeräumt, seine Berufung schriftlich zu ergänzen.

Mit Schriftsatz vom 7. März 2007 ergänzte der Bw. seine Berufung dahingehend, dass, wie bereits ausgeführt, bei einer Haftungsinanspruchnahme wegen Nichtentrichtens von Abgaben nicht automatisch von einer schuldhaften Verletzung bestehender Pflichten durch den Geschäftsführer einer GmbH auszugehen sei. Es sei vielmehr zu beurteilen, ob tatsächlich eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege.

In seinem Fall sei schon grundsätzlich darauf hinzuweisen, dass es sich bei allen Haftungsbeträgen um solche handle, deren Fälligkeit in unmittelbarer Nähe zur Konkurseröffnung stehe.

Die zeitnah zur Konkurseröffnung liegende Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe sei unter dem Licht zu sehen, dass bis unmittelbar vor dem Konkursantrag am 19. März 2002 mit der Hausbank intensive Finanzierungsgespräche geführt und Finanzpläne aktiv diskutiert

worden seien, die anfangs Erfolg versprechend gewesen wären, sich letztlich jedoch für die Geschäftsführung überraschend als erfolglos herausgestellt hätten. Unmittelbar danach sei der Konkursantrag gestellt worden. Zum Zeitpunkt der Fälligkeit obiger Abgaben habe für die Geschäftsführung noch Aussicht auf Einigung mit der Hausbank bestanden. Diese Zahlungsverpflichtung sei daher nicht ignoriert worden und auch nicht fahrlässig unerfüllt geblieben, sondern, verbunden mit dem Stundungsansuchen hinausgeschoben worden.

Eine schuldhafte Verletzung bestehender Geschäftsführerverpflichtungen im Zusammenhang mit der Abfuhr von Abgaben sei daher nicht gegeben. Diese vorgeworfene Schuldhaftigkeit sei auch unter dem Gesichtspunkt zu beurteilen, dass der Geschäftsführer alle Abgabenverpflichtungen in den vergangenen über zwanzig Jahren pflichtgemäß erfüllt habe, bis knapp vor Konkurseröffnung. Und er hätte die nicht abgeführt Abgaben ebenfalls entrichtet, wenn die ursprünglichen Zusagen der Hausbank nicht völlig überraschend zurückgenommen worden wären.

Da diese Ausführungen allenfalls noch einer weiteren Ergänzung bedürften, wiederhole er seinen Antrag in der Berufungsschrift, ihm die Gelegenheit einer mündlichen Ergänzung dieser Ausführungen zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden 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 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.

Nach der Aktenlage war der Bw. in der Zeit von 16. April 1980 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. G-GmbH. am 20. März 2002 deren alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer und zählt somit zum Kreis der im § 80 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden können.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Der über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnete Konkurs wurde mit Beschluss des Landesgerichtes K. vom 9. Dezember 2004 nach Schlussverteilung und Ausschüttung einer Quote von 7,3862% aufgehoben, die GmbH in der Folge amtswegig am 31. März 2006 im Firmenbuch gelöscht.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer Jänner 2002 steht daher im Ausmaß von 92,6138% fest.

Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Abfuhr der Lohnsteuer geht über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1998 ergibt sich vielmehr die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer – ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger – zur Gänze zu entrichten ist (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

Der Arbeitgeber hat nach § 78 Abs. 3 EStG dann, wenn die Mitteln nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Bruttoarbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten, woraus nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt (VwGH 25.12.2004, 2004/13/0146).

In dem die Berufung ergänzenden Schriftsatz vom 7. März 2007 hat der Bw. hinsichtlich der am 15. Februar 2002 fällig gewordenen Lohnsteuer Jänner 2002 in Höhe von € 2.845,48 vorgebracht, dass diese Lohnsteuer nur die Lohnzahlungen an einzelne wenige verbliebene Dienstnehmer betroffen habe, für die es mit Fälligkeit 15. Februar 2002 zu keiner Lohnsteuerabfuhr mehr gekommen sei. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. in Form der Nichtabfuhr der Lohnsteuer Jänner 2002 zum Fälligkeitstag 15. Februar 2002 für die im Jänner 2002 ausbezahlten Löhne wurde damit schlüssig einbekannt.

Daran kann auch das Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass die zeitnah zur Konkursöffnung liegenden Fälligkeiten unter dem Licht zu sehen seien, dass bis unmittelbar vor dem Konkursantrag am 19. März 2002 mit der Hausbank intensive Finanzierungsgespräche geführt und Finanzpläne aktiv diskutiert worden wären, die anfangs auch Erfolg versprechend gewesen seien, sich letztendlich jedoch für die Geschäftsführung überraschend als erfolglos herausgestellt hätten, nichts ändern. Durch dieses und das weitere Vorbringen dahingehend, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnsteuer Jänner 2002 für die Geschäftsführung noch Aussicht auf eine Einigung mit der Hausbank bestanden habe, die Zahlungsverpflichtung nicht ignoriert und fahrlässig unerfüllt geblieben sei, sondern, verbunden mit Stundungsersuchen, hinausgeschoben worden wäre, kann eine Rechtswidrigkeit der Haftungsinanspruchnahme des Bw. nicht aufgezeigt werden.

Wie bereits ausgeführt, besteht die schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. darin, trotz Nichtvorhandensein ausreichender Mittel zur Bezahlung des gesamten Bruttolohnes, die Nettolöhne ungekürzt ausbezahlt und sich damit der Möglichkeit der Zahlung der Lohnsteuer zum Fälligkeitstag begeben zu haben.

Daran kann auch das weitere Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass er, wie aus der Aktenlage ersichtlich, am 14. Februar 2002 ein Stundungsansuchen bezüglich der gemeinsam mit der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2001 gemeldeten Lohnsteuer Jänner 2002 hinsichtlich des auf dem Abgabenkonto stehenden Rückstandes in Höhe von € 10.333,23 mit dem Begehrn eingebraucht habe, diesen Betrag bis 15. März 2002 zu stunden, nichts ändern. Dies einerseits deswegen, weil die schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. bereits zeitlich zuvor durch Auszahlung der vollen Nettolöhne bei Nichtvorhandensein ausreichender Mittel auch zur Bezahlung der Lohnsteuer zum späteren Fälligkeitstag bewirkt wurde. Zudem wurde im genannten Stundungsansuchen die Nichtgefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe mit der Begründung behauptet, dass saisonal bedingt eine gewisse Illiquidität des Unternehmens bestehe, da Außenstände nur schleppend eingehen würden und sich der Zahlungseingang von Großkunden um einige Wochen verzögern würde. Im Rahmen dieses Stundungsansuchens wurde daher der Abgabenbehörde erster Instanz die schlechte wirtschaftliche Situation der GmbH und die drohende Insolvenzgefahr, welche durch Verhandlungen mit der Hausbank mit dem Ziel der Erlangung weiterer Kredite abzuwenden versucht wurde, verschwiegen. Darin und auch in der Nichtentrichtung der Lohnabgaben zum im Stundungsansuchen beantragten hinausgeschobenen Zahlungstermin 15. März 2002 ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates eine weitere schuldhafte Pflichtverletzung zu sehen, kann doch aus der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 1. bis 20. März 2002 (vor Konkurseröffnung) aufgrund des darin erklärten Umsatzes von € 17.139,60 auf das Vorhandensein liquider Mittel zur Entrichtung der Lohnsteuer geschlossen werden.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes konnte die Abgabenbehörde erster Instanz auch zu Recht davon ausgehen, dass bei festgestellter schuldhafter Pflichtverletzung, mangels dagegen sprechender Umstände, diese auch kausal für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer Jänner 2002 war.

Wie bereits ausgeführt, ist aufgrund der im Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin ausgeschütteten Konkursquote von 7,3862% von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer Jänner 2002 in Höhe von 92,6138% auszugehen, sodass im Weg einer teilweise stattgebenden Berufungsentscheidung die Haftung auf einen Betrag von € 2.635,31 einzuschränken war.

Da ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO in der gegenständlichen Berufung nicht gestellt wurde, dem Bw. zur Wahrung des Parteiengehörs Gelegenheit zu einer schriftlichen Ergänzung des Berufungsvorbringens gegeben wurde (welche er auch wahrnahm) und der Sachverhalt zur Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtigen gemäß §§ 9, 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Fa. G-GmbH.

ausreichend geklärt war, war dem Antrag des steuerlich vertretenen Bw., ihm die Gelegenheit zu einer weiteren mündlichen Ergänzung seiner Ausführungen zu geben, nicht zu folgen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. März 2007