

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache N.N., Adresse1, über die Beschwerde vom 19. März 2012 gegen den Bescheid des FA Wien 1/23 vom 7. Februar 2012 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde der Frau N.N. wird teilweise Folge gegeben und die Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO für einen Betrag von € 108.236,99 (statt bisher: € 108.673,99) ausgesprochen. Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	07/2006	15.09.2006	3.875,51
Stundungszinsen	2006	02.01.2007	736,19
Körperschaftsteuer	2003	02.01.2007	2.690,09
Zinsen	2003	02.01.2007	208,15
Säumniszuschlag	2006	27.12.2006	104,53
Säumniszuschlag	2006	27.12.2006	146,92
Stundungszinsen	2006	18.01.2007	140,04
Körperschaftsteuer	01-03/2007	15.02.2007	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/2007	15.05.2007	437,00
Umsatzsteuer	05/2007	16.07.2007	1.480,91
Kammerumlage	04-06/2007	16.08.2007	62,70
Körperschaftsteuer	07-09/2007	16.08.2007	437,00
Stundungszinsen	2007	17.09.2007	1.133,19
Körperschaftsteuer	10-12/2007	15.11.2007	439,00
Körperschaftsteuer	01-03/2008	15.02.2008	437,00

Umsatzsteuer	01/2008	17.03.2008	1.885,38
Säumniszuschlag	2006	25.03.2008	69,66
Körperschaftsteuer	04-06/2008	15.05.2008	437,00
Säumniszuschlag	2008	19.06.2008	287,68
Körperschaftsteuer	07-09/2008	18.08.2008	437,00
Umsatzsteuer	06/2008	18.08.2008	9.118,77
Umsatzsteuer	07/2008	15.09.2009	9.524,42
Stundungszinsen	2008	19.09.2009	1.175,99
Umsatzsteuer	08/2008	15.10.2008	10.112,63
Verspätungszuschlag (Z)	05/2008	20.10.2008	729,64
Verspätungszuschlag (Z)	06/2008	20.10.2008	574,74
Säumniszuschlag	2008	17.11.2008	182,41
Säumniszuschlag	2008	17.11.2008	229,90
Stundungszinsen	2008	17.11.2008	669,81
Kammerumlage	07-09/2008	17.11.2008	54,07
Körperschaftsteuer	10-12/2008	17.11.2008	439,00
Umsatzsteuer	09/2008	17.11.2008	9.962,50
Säumniszuschlag	2008	17.11.2008	190,48
Verspätungszuschlag (Z)	08/2008	29.12.2008	505,63
Umsatzsteuer	11/2008	15.01.2009	7.774,82
Säumniszuschlag	2008	16.01.2009	202,25
Säumniszuschlag	2008	16.01.2009	199,25
Körperschaftsteuer	01-03/2009	16.02.2009	437,00
Umsatzsteuer	12/2008	16.02.2009	1.687,39
Kammerumlage	10-12/2008	16.02.2009	130,17
Säumniszuschlag	2009	16.03.2009	155,50
Stundungszinsen	2009	16.03.2009	398,18
Umsatzsteuer	01/2009	16.03.2009	2.009,48

Umsatzsteuer	2007	15.02.2008	1.656,47
Lohnsteuer	2007	15.01.2008	10.085,35
Dienstgeberbeitrag	2007	15.01.2008	2.669,65
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	15.01.2008	237,30
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	15.01.2009	261,72
Lohnsteuer	2008	15.01.2009	10.085,35
Dienstgeberbeitrag	2008	15.01.2009	2.944,34
Umsatzsteuer	2008	15.02.2009	7.950,83

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 7. Februar 2012 wurde die nunmehrige Beschwerdeführerin N.N. (im Folgenden Bf. genannt) als Haftungspflichtige gemäß § 9 BAO iVm §§ 80ff BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. X-GmbH, Firmenbuchnummer XY, in Höhe von € 108.673,99 in Anspruch genommen.

Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	07/2006	4.312,51
Stundungszinsen	2006	736,19
Körperschaftsteuer	2003	2.690,09
Zinsen	2003	208,15
Säumniszuschlag	2006	104,53
Säumniszuschlag	2006	146,92
Stundungszinsen	2006	140,04
Körperschaftsteuer	01-03/2007	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/2007	437,00
Umsatzsteuer	05/2007	1.480,91

Kammerumlage	04-06/2007	62,70
Körperschaftsteuer	07-09/2007	437,00
Stundungszinsen	2007	1.133,19
Körperschaftsteuer	10-12/2007	439,00
Körperschaftsteuer	01-03/2008	437,00
Umsatzsteuer	01/2008	1.885,38
Säumniszuschlag	2006	69,66
Körperschaftsteuer	04-06/2008	437,00
Säumniszuschlag	2008	287,68
Körperschaftsteuer	07-09/2008	437,00
Umsatzsteuer	06/2008	9.118,77
Umsatzsteuer	07/2008	9.524,42
Stundungszinsen	2008	1.175,99
Umsatzsteuer	08/2008	10.112,63
Zinsen	05/2008	729,64
Zinsen	06/2008	574,74
Säumniszuschlag	2008	182,41
Säumniszuschlag	2008	229,90
Stundungszinsen	2008	669,81
Kammerumlage	07-09/2008	54,07
Körperschaftsteuer	10-12/2008	439,00
Umsatzsteuer	09/2008	9.962,50
Säumniszuschlag	2008	190,48
Zinsen	08/2008	505,63
Umsatzsteuer	11/2008	7.774,82
Säumniszuschlag	2008	202,25
Säumniszuschlag	2008	199,25
Körperschaftsteuer	01-03/2009	437,00
Umsatzsteuer	12/2008	1.687,39
Kammerumlage	10-12/2008	130,17

Säumniszuschlag	2009	155,50
Stundungszinsen	2009	398,18
Umsatzsteuer	01/2009	2.009,48
Umsatzsteuer	2007	1.656,47
Lohnsteuer	2007	10.085,35
Dienstgeberbeitrag	2007	2.669,65
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	237,30
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	261,72
Lohnsteuer	2008	10.085,35
Dienstgeberbeitrag	2008	2.944,34
Umsatzsteuer	2008	7.950,83

Zur Begründung wurde nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen ausgeführt, die Bf. sei im Zeitraum bis 6. April 2009 unbestritten handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. X-GmbH und daher zu deren Vertretung berufen gewesen. Sie sei damit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen. Für die aus dem Haftungsbescheid ersichtlichen Zeiträume, sei die Umsatzsteuer gemeldet bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

In diesem Zusammenhang werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden darin gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre die Pflicht der Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Die Bf. hätte hingegen die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes

nicht ausreichen, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (VwGH 18.09.1995, 84/13/0085).

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabensforderungen bei Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. zB VwGH 13.09.1988, 87/14/0148). Da die Bf. ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Letztlich werde auf die Bestimmung des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstrecken. Ebenso seien Zwangs- und Ordnungsstrafen im Wege der Geschäftsführerhaftung geltend zu machen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten der Bf. als Vertreterin der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei sie ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu ihrer Entlastung darzutun nicht nachgekommen, weshalb die Haftung auszusprechen gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bf. vom 19. März 2012, welche gemäß § 323 Abs. 38 BAO als vom Bundesfinanzgericht zu erledigende Beschwerde gilt.

Die Bf. beantragt die Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides und bringt zur Begründung vor, folgender Sachverhalt sei für die Verschuldung der Fa. X-GmbH darzulegen:

Die Firma habe jahrelang auf dem Sektor Wohnungssanierungen und sonstige Arbeiten mit Personal mittels Werkverträgen gearbeitet. Bis Mitte 2008 sei die Firma gut gelaufen und es seien keine Schulden vorhanden gewesen. Mitte 2008 seien jedoch zwei Wohnungssanierungen durchgeführt worden und die Kosten seien höher als der Ertrag gewesen. Dieser Zeit seien auch Verhandlungen über einen Dachbodenausbau in Adresse2, geführt worden, welcher finanziell lukrativ erschienen sei. Der diesbezügliche Vertrag sei mit der Überzeugung unterfertigt worden, so die Schulden rasch begleichen zu

können. Das Fiasko habe jedoch schon mit der ersten Teilrechnung begonnen, da lediglich statt ca. € 30.000,00 nur ca. € 5.000,00 überwiesen worden seien, mit der Begründung, dass die Arbeiter nicht im Zeitplan lägen, Vertragspunkte noch nicht abgeklärt wären und Zusatzarbeiten erst bei der Endabrechnung verrechnet werden dürften. Also habe die Bf. im Herbst 2008 die alten Schulden nicht zurückzahlen können, sondern sogar noch neue Schulden machen müssen. Im Winter 2008 habe sie einen Rechtsanwalt aufgesucht, um eine Möglichkeit, aus dieser Situation zu kommen, abzuklären. Der Rechtsanwalt habe ihr geraten, die Arbeiten fortzusetzen, ansonsten sie mit erheblichen privatrechtlichen Klagen zu rechnen hätte, welche mit unabsehbaren finanziellen Forderungen einhergehen würden.

Im Jahr 2009 habe die Bf. dem Auftraggeber, Fa. A., die Lage der Firma mitgeteilt, worauf ihr auch vom Auftraggeber unter Verweis auf den zugrundeliegenden Vertrag mit Klagen gedroht worden sei. Da der Auftraggeber die Situation der GmbH nun gekannt habe und kein Risiko habe eingehen wollen, sei kein Geld mehr überwiesen worden, sondern nur mehr das Material und das Personal bezahlt worden. Beim Materialeinkauf seien Mitarbeiter der Fa. A. mitgefahren und hätten die Bestellung bar bezahlt, da der Auftraggeber offensichtlich geglaubt habe, die Bf. würde sich das Geld einstecken und kein Material kaufen. Die von der GesmbH beauftragten Subunternehmer seien ebenfalls vom Auftraggeber direkt bezahlt worden.

Bis Ende 2008 habe keine Möglichkeit bestanden, irgendwelche Gläubiger zu befriedigen, da keine Eingänge erfolgt seien. 2009 sei dann zwar weitergearbeitet worden, um Klagen zu verhindern, aber die Zahlungen seien vom Auftraggeber nicht durchgeführt worden. Da die Rechnungen verbucht worden seien, sei natürlich ein Rückstand entstanden, welcher aber nicht beglichen hätte werden können, da kein Geld überwiesen worden sei.

Alle diesbezüglichen Unterlagen seien dem Masseverwalter Dr. B. übergeben und für richtig befunden worden.

Bis zum Jahr 2008 seien bei den Buchungsmitteilungen des Finanzamtes keine Rückstände ausgewiesen, da immer alles bezahlt worden sei. Die Rückstände seien im Herbst 2009, nach Anmeldung des Konkurses, entstanden.

Es sei wirklich nicht möglich gewesen, irgendwelche Zahlungen an das Finanzamt oder sonstige private Gläubiger zu tätigen.

Die Bf. genauso wie ihr Mann C.D., welcher erst am 6. April 2009 die Geschäftsführertätigkeit übernommen habe, ersuche um Aufhebung des Bescheides.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde vom 13. September 2013 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 46.089,78 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	07/2006	3.875,51

Umsatzsteuer	2007	1.656,47
Umsatzsteuer	05/2007	1.480,91
Umsatzsteuer	01/2008	1.885,38
Umsatzsteuer	06/2008	9.118,77
Umsatzsteuer	07/2008	9.524,42
Lohnsteuer	2007	10.085,35
Lohnsteuer	2008	10.085,35
Lohnsteuer	2009	6.344,87
Lohnsteuer	05/09	294,73
Lohnsteuer	06/09	391,25
Lohnsteuer	07/09	294,23
Lohnsteuer	08/09	294,73
Lohnsteuer	09/09	282,23

Zur Begründung wurde ausgeführt, mit Vorhalt vom 3. März 2011 sei die Bf. davon in Kenntnis gesetzt worden, dass die Abgabenbehörde beabsichtige, sie als ehemalige Geschäftsführerin der Fa. X-GmbH für die außenstehenden und mittlerweile uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten dieses Unternehmens zur Haftung heranzuziehen. Beigefügt sei diesem Vorhalt ein Rückstandsausweis über Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 108.673,99 mit Fälligkeiten 15. September 2006 bis 16. März 2009 gewesen.

Dieser Vorhalt habe eine ausführliche Rechtsbelehrung und die Aufforderung enthalten, den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger zu führen, sowie das eigene mangelnde Verschulden an der Nichtentrichtung dieser Abgaben darzulegen, da die Bf. im Zeitraum 26. Februar 2003 bis 6. April 2009 als handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. X-GmbH fungiert habe und damit zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten dieses Unternehmens verpflichtet gewesen sei.

Da diesem Auftrag trotz Fristverlängerung nicht entsprochen worden sei, habe das Finanzamt am 7. Februar 2012 einen Haftungsbescheid gemäß §§ 9, 80 BAO erlassen.

Innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist habe die Bf. am 19. März 2012 Berufung gegen diesen Bescheid erhoben.

Eingangs werde darin der Niedergang des Unternehmens beschrieben und darauf hingewiesen, dass die Firma bis Mitte 2008 gut gelaufen sei und keine Schulden vorhanden gewesen wären. Ende 2008 sei sie nicht mehr in der Lage gewesen, irgendwelche Gläubiger zu befriedigen, da keine Eingänge erfolgt seien. Bis zum Jahr 2008 seien in den Buchungsmitteilungen des Finanzamtes keine Rückstände ausgewiesen, da immer alles bezahlt worden wäre.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Geschäftsführer alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und sich befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Aus den Bestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO ergebe sich, dass der Geschäftsführer einer GmbH für die diese Gesellschaft treffenden Abgaben insoweit hafte, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der ihm als Geschäftsführer auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten. Dabei sei es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe.

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mitteln, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung stehen, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Entgegen den Behauptungen der Bf. hätten auf dem Abgabenkonto der Fa. X-GmbH durchaus Rückstände bestanden. Ab dem zweiten Quartal 2005 hätten sich die Abgabenschuldigkeiten auf etwa € 40.000,00 belaufen und seien bis Ende 2008 auf etwa € 100.000,00 angestiegen. Die letzten größeren Einzahlungen seien am 19. August 2008 in Höhe von insgesamt € 11.496,44 erfolgt. Danach sei es nur noch zu unwesentlichen Zahlungen (€ 4.186,37 bis 2. Juni 2009) gekommen.

Dem Schlussbericht des Masseverwalters vom 31. Mai 2010 sei zu entnehmen, dass der Geschäftsführer der Fa. X-GmbH im Zeitraum Juli 2009 bis Ende Oktober 2009 Barabhebungen vom Firmenkonto in Höhe von € 139.498,40 vorgenommen habe, mit welchen eben in diesem Zeitraum diverse Handwerker und Lieferanten bezahlt worden seien.

Damit sei einerseits die Behauptung der Bf. widerlegt, wonach keine Zahlungen an das Finanzamt oder „sonstige private Gläubiger“ hätten getätigt werden können. Ebenso eklatant sei die Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes, da ab Juli 2009 zwar Zahlungen in Höhe von fast € 140.000,00 geleistet worden seien, das Finanzamt davon jedoch absolut nichts erhalten habe. Unter diesen Gesichtspunkten erübrige es sich beinahe darauf einzugehen, dass den Aufforderungen nicht entsprochen worden sei, darzulegen, welche Beträge bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitstage einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, respektive die entsprechende Quote zu errechnen.

Im Rahmen des Ermessens würden die zur Haftungsinanspruchnahme vorgeschriebenen Abgaben auf die Umsatzsteuer und Lohnsteuer eingeschränkt. Maßgebliche Gründe seien einerseits der bisher länger verstrichene Zeitraum und die bekannte

wirtschaftliche Lage der Bf. Andererseits wären die lohnabhängigen Abgaben, für die der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht gelte, auch bei nicht völligem Ausreichen der Mittel auf jeden Fall vom auszuzahlenden Betrag einzubehalten gewesen.

Mit Schriftsatz vom 11. Oktober 2013 beantragte die Bf. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte zur Begründung aus, es seien bis Mitte 2008 keine Schulden vorhanden gewesen und auch beim Finanzamt habe kein Rückstand bestanden, da bis dahin alle Zahlungen geleistet hätten werden können. Der angeführte Rückstand habe sich erst bei einer Nachprüfung durch das Finanzamt im Herbst 2009 ergeben.

Da die Klagsdrohung der Fa. A. vehement im Raum gestanden sei, sei alles versucht worden, dies zu verhindern, wodurch eingegangenes Geld sofort zur Begleichung von Materialrechnungen verwendet worden sei, da auch von diesen Firmen Klagsdrohungen mit Rechtsanwaltskosten ausgesprochen und auch schriftlich schon angedroht worden seien. Um noch weitere Kosten von Klagen zu verhindern, seien sofort Teilbeträge bezahlt worden, um dies abzuwenden.

Es sei trotz der Barzahlungen durch die Fa. A. unmöglich gewesen, Zahlungen an das Finanzamt zu leisten, da sonst durch die Anzeigen der Lieferanten der Schuldenberg noch höher geworden wäre und auch kein Material für den Dachboden der Fa. A. mehr zu erhalten gewesen wäre.

Die Flut der Klagen wäre nicht mehr zu stoppen gewesen. Auch sei in den letzten Monaten kein Lohn mehr an den gewerberechtlichen Geschäftsführer, nach Darlegung der Situation, ausbezahlt worden.

Die Auflistung der offenen Forderungen bzw. der noch zu erhaltenden Haftrücklässe sei dem Masseverwalter übergeben worden und es übersteige dieser Betrag jedenfalls die Höhe der Finanzamtsforderung. Was damit geschehen sei, wisse die Bf. nicht. Dass die Bf. keinesfalls eine Ungleichbehandlung, sondern nur höhere Schulden und Klagen vermeiden gewollt habe, ersuche sie um Einstellung des Verfahrens.

Über die Beschwerde 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.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Laut Firmenbuch war die Bf. im Zeitraum 26. Februar 2003 bis 6. April 2009 alleinvertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. X-GmbH und zählt damit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche gemäß § 9 Abs. 1 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin Fa. X-GmbH steht aufgrund des mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 7. Dezember 2009, GZ., eröffneten Konkursverfahrens, welches mit Beschluss desselben Gerichtes vom 20. Juli 2010 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde und der am 24. November 2010 erfolgten amtswegigen Löschung der GmbH gemäß § 40 FBG in Folge Vermögenslosigkeit fest.

Kernpunkt des gegenständlichen Beschwerdevorbringens ist die Darstellung der Gründe, weswegen die Fa. X-GmbH in wirtschaftliche Schwierigkeiten und letztlich in eine Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung gelangt ist, wobei die Bf. vorbringt, bis Mitte 2008 sei die Firma gut gelaufen und es seien keine Schulden vorhanden gewesen. Durch zwei nicht kostendeckend durchgeführte Wohnungssanierungen Mitte des Jahres 2008 und nur sehr schleppenden Zahlungen des neuen Auftraggebers Fa. A., welche kein Geld mehr überwiesen habe und nur mehr Material und Personal direkt an die Lieferanten und Subunternehmer bezahlt und mit Klagen gedroht habe, hätten die Abgabenschuldigkeiten nicht mehr entrichtet werden können.

Damit gesteht die Bf. schon eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ein, hat sie doch die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten aus den Mitteln, die sie als Geschäftsführerin zu verwalten hatte, nicht entrichtet und damit eine Pflichtverletzung im Sinne des § 80 Abs. 1 2. Satz BAO begangen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenbehörde im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, und es kann eine Bevorzugung von Gläubigern auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern in Form von sogenannten Zug-um-Zug-Geschäften bestehen. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung

aller Gläubiger hat somit auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-um-Zug-Geschäfte zu erfassen (vgl. VwGH 24.01.2013, 2012/16/0100).

Trotz Aufforderung der Abgabenbehörde im Vorhalt vom 3. März 2011 und auch diesbezüglicher Hinweise im angefochtenen Bescheid und in der Berufungsvorentscheidung hat die Bf. zwar glaubhaft dargestellt, dass nicht ausreichend liquide Mittel zur vollen Befriedigung sämtlicher Gläubiger vorhanden waren, jedoch keinen Nachweis einer Gleichbehandlung der Abgabenbehörde im Verhältnis zu den anderen Gläubigern erbracht. Sie hat im Gegenteil zugestanden, dass auf Druck des Auftraggebers Fa. A. Zahlungen ausschließlich zur Befriedigung der Lieferanten und der Subauftragnehmer direkt vom Auftraggeber Fa. A. erfolgt sind. Damit hat sie eine Benachteiligung des Abgabengläubigers gegenüber den Lieferanten und Subauftragnehmern jedenfalls einbekannt und auch geduldet, ohne entsprechende Abhilfe zu schaffen, worin jedenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung der Bf. in Form der Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu sehen ist.

Nicht gefolgt werden kann auch dem Beschwerdevorbringen der Bf. dahingehend, bis Mitte des Jahres 2008 sei sie all ihren Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde und auch den anderen Gläubigern nachgekommen, haften doch nach wie vor, wie aus dem Spruch ersichtlich, Abgabenschuldigkeiten aus, deren Fälligkeit vor dem oder im ersten Halbjahr 2008 gelegen ist. Dass liquide Mittel zu einer zumindest teilweisen Befriedigung der Abgabenschuldigkeiten vorhanden waren, lässt sich aus Zahlungen auf das Abgabenkonto durch die Bf. bis zum 24. März 2009 und auch aus der Abfuhr von Lohnabgaben bis April 2009 schließen. Trotz Aufforderung der Abgabenbehörde hat es die Bf. unterlassen, in Form einer Liquiditätsrechnung eine entsprechende Quote zu berechnen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Somit hat die Abgabenbehörde zu dem angefochtenen Haftungsbescheid zu Recht die Haftung im vollen Umfang der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten ausgesprochen.

Wenn die Bf. in der gegenständlichen Beschwerde ausführt, der angeführte Rückstand habe sich erst anlässlich einer Prüfung durch das Finanzamt im Herbst 2009 ergeben, so ist das nur für die Festsetzung der Lohnabgaben (L, DB, DZ) 2007 und 2008 mit Bescheiden vom 20. Jänner 2010 zutreffend.

Auch für diese Selbstbemessungsabgaben lagen die Fälligkeitstage (spätester Fälligkeitstag 15. Februar 2009) im Zeitraum der Geschäftsführung der Bf.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrückstellung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Bei Selbstbemessungsabgaben (wie den gegenständlichen Lohnabgaben 2007 und 2008) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe,

unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurde (vgl. VwGH 23.01.2003, 2001/16/0291).

Auch insoweit hat die Bf. keine Gründe vorgebracht, weswegen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Lohnabgaben 2007 und 2008 eine Selbstbemessung und Abfuhr unterblieben ist, weswegen auch insoweit eine schuldhafte Pflichtverletzung durch die Abgabenbehörde bei Erlassung des Haftungsbescheides angenommen werden durfte.

Zu Recht hat die Abgabenbehörde auch darauf hingewiesen, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Lohnsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sind und insoweit auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen ist. Reichen nämlich die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürfen Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sie sind (wie auch andere Schuldigkeiten) anteilig zu kürzen. Die aus dem gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (vgl. zB VwGH 16.02.2000, 95/15/0046).

Die Inanspruchnahme einer Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war (vgl. zB VwGH 13.04.2005, 2002/13/0177, 0178).

Soweit mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid „Zinsen“ für Zeiträume 2003 sowie 05/2008, 06/2008 und 11/2008 geltend gemacht wurden, waren damit ganz offensichtlich die Verspätungszuschläge (Z) für diese Zeiträume mit den exakt in dieser Höhe uneinbringlich aushaftenden Beträgen, welche der Bf. mit Haftungsvorhalt vom 3. März 2011 auch vorgehalten wurden, gemeint. Dieser Schreibfehler des angefochtenen Bescheides war daher im Wege des gegenständlichen Erkenntnisses zu korrigieren.

Die mit dem gegenständlichen Bescheid vom 7. Februar 2012 der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO auferlegten Haftungsschuldigkeiten haften nach wie vor zur Gänze am Abgabenkonto der Primärschuldnerin Fa. X-GmbH aus. Lediglich in Bezug auf Umsatzsteuer 07/2006, welche im Zeitpunkt der Fällung des gegenständlichen Erkenntnisses mit einem Betrag von € 3.875,51 am Abgabenkonto aushaftet, war die Haftung auf diese Höhe einzuschränken.

Soweit mittels Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde vom 13. September 2013 (erstmalig) die Haftung für Lohnsteuer 2009 in Höhe von € 6.344,87, Lohnsteuer 05/2009 in Höhe von € 294,73, 06/2009 in Höhe von € 391,25, 07/2009 in Höhe von € 294,93, 08/2009 in Höhe von € 294,73 und 09/2009 in Höhe von € 282,23 ausgesprochen wurde, erfolgte dieser Ausspruch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zum Einen deswegen zu Unrecht, weil Gegenstand des Berufungs- bzw. nunmehr Beschwerdeverfahrens

der angefochtene Haftungsbescheid ist und in diesem eine Haftung für Lohnsteuer dieser Zeiträume nicht ausgesprochen wurde und andererseits auch deswegen, weil die Fälligkeitstage dieser Lohnabgaben für Monate ab März 2009 nicht in den Geschäftsführungszeitraum und somit in die Verantwortlichkeit der Bf. fielen. Insoweit war dem durch die Abgabenbehörde erstmals im Rahmen der Berufungsvorentscheidung erfolgten Haftungsausspruch nicht zu folgen.

Die Heranziehung zur Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2013 hat die Abgabenbehörde zwar die Haftungsvoraussetzungen als gegeben erachtet, jedoch im Rahmen der Ermessensübung die Haftung auf Umsatzsteuer und Lohnsteuer in Höhe von insgesamt € 46.089,78 eingeschränkt. Maßgebliche Gründe dafür seien einerseits der bisher längere verstrichene Zeitraum und die bekannte wirtschaftliche Lage der Bf. gewesen.

Diesen Argument des bereits länger verstrichenen Zeitraumes kann seitens des Bundesfinanzgerichtes deswegen nicht gefolgt werden, weil im gegenständlichen Fall die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten erst mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. Juli 2010, mit welchen der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde, als Haftungsvoraussetzung endgültig feststand. In der Folge erging am 3. März 2011 ein Haftungsvorhalt an die Bf., mit welchem das gegenständliche Haftungsverfahren eingeleitet wurde. Der gegenständliche Haftungsbescheid erging am 7. Februar 2012, wobei auch zu erwähnen ist, dass auch von der Bf. begehrte Fristverlängerungen einen Einfluss auf die Dauer des Haftungsverfahrens hatten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stehen eine Vermögenslosigkeit bzw. Arbeitslosigkeit des Haftenden an sich in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit auch nicht ausschließt, das künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (vgl. VwGH 02.09.2009, 2008/15/0139 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Bedenkt man, dass die Haftungsinanspruchnahme der Bf. die einzige Möglichkeit einer künftigen Einbringlichmachung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten darstellt und die von der Abgabenbehörde im Rahmen der Berufungsvorentscheidung getroffenen Billigkeitserwägungen im Lichte der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht geteilt werden können und auch seitens der Bf. selbst keine Einwendungen in Bezug auf die Ermessensübung der Abgabenbehörde bei Erlassung des Haftungsbescheides vorgebracht wurde, kommt eine Einschränkung der Haftung im Ermessenswege nicht in Betracht.

Zwar wurde auch der Ehemann und der Bf. folgende Geschäftsführer C.D. mit Bescheid der Abgabenbehörde vom 7. Februar 2012 zur Haftung herangezogen, jedoch nur für Fälligkeiten, die in den Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit, ab dem 6. April 2009 fielen, somit nicht für die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, für die die Haftungsinanspruchnahme der Bf. die einzige Einbringungsmöglichkeit darstellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 15. April 2014