



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des N.N., Adresse1, vertreten durch Dr. Johannes Leon, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Reichsratstraße 5, vom 1. August 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 6. Juli 2012 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 23.390,10 (statt bisher € 40.578,77), und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

| Abgabenart | Zeitraum | Höhe in Euro |
|---------------------------------|------------|--------------|
| Lohnsteuer | 11/2010 | 2.103,67 |
| Dienstgeberbeitrag | 11/2010 | 1.038,46 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 11/2010 | 92,31 |
| Umsatzsteuer | 10/2010 | 790,67 |
| Säumniszuschlag 1 | 2010 | 75,94 |
| Pfändungsgebühr | 2010 | 93,25 |
| Säumniszuschlag 1 | 2010 | 120,06 |
| Körperschaftsteuer | 01-03/2010 | 437,00 |
| Säumniszuschlag 1 | 2010 | 53,67 |
| Umsatzsteuer | 12/2010 | 5.746,37 |

| | | |
|---------------------------------|---------------|------------------|
| Umsatzsteuer | 11/2010 | 966,25 |
| Lohnsteuer | 01/2011 | 2.114,26 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/2011 | 528,88 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 01/2011 | 47,01 |
| Umsatzsteuer | 01/2011 | 2.058,14 |
| Dienstgeberbeitrag | 2008 | 2.253,60 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2008 | 220,32 |
| Dienstgeberbeitrag | 2009 | 2.078,52 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2009 | 198,60 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2010 | 207,00 |
| Dienstgeberbeitrag | 2010 | 2.166,12 |
| | Summe: | 23.390,10 |

Entscheidungsgründe

Am 23. Mai 2012 richtete die Abgabenbehörde erster Instanz an den nunmehrigen Berufungswerber (Bw.) einen Vorhalt betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß [§ 9 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) hinsichtlich der auf dem Abgabenkonto der Fa. B- GmbH uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 40.578,77. Der Bw. sei laut Firmenbuch im Zeitraum 5. Juli 2000 bis 15. April 2011 gesetzlicher Vertreter der genannten GmbH gewesen. Sofern die Fa. B- GmbH bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde der Bw. ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeit gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen dazulegen. In der Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüberzustellen.

Es stehe dem Bw. frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an

alle einzelnen anzuführenden Gläubiger der genannten GmbH auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliege es dem Bw. als Vertreter, Nachweise dafür zu erbringen, wieviele Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden seien und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger noch Befriedigung erlangt hätten. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass der Bw. die ihn obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mittel zu errichten, schuldhaft verletzt habe und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall gewesen sei. Unter diesen Umständen hafte der Bw. für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß.

Werde der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liege es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, sehe sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung gegen den Bw. im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit nunmehr angefochtenen Bescheid vom 6. Juli 2012 wurde der Bw. als Haftungspflichtiger gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. B- GmbH, Firmenbuchnummer (FN) XY im Ausmaß von € 40.578,77 in Anspruch genommen, und zwar hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten:

| Abgabenart | Zeitraum | Höhe in Euro |
|---------------------------------|------------|--------------|
| Lohnsteuer | 11/2010 | 2.103,67 |
| Dienstgeberbeitrag | 11/2010 | 1.038,46 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 11/2010 | 92,31 |
| Umsatzsteuer | 10/2010 | 790,67 |
| Säumniszuschlag 1 | 2010 | 75,94 |
| Pfändungsgebühr | 2010 | 93,25 |
| Säumniszuschlag 1 | 2010 | 120,06 |
| Körperschaftsteuer | 01-03/2010 | 437,00 |

| | | |
|---------------------------------|---------------|------------------|
| Säumniszuschlag 1 | 2010 | 53,67 |
| Umsatzsteuer | 12/2010 | 5.746,37 |
| Umsatzsteuer | 11/2010 | 966,25 |
| Lohnsteuer | 01/2011 | 2.114,26 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/2011 | 528,88 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 01/2011 | 47,01 |
| Umsatzsteuer | 01/2011 | 2.058,14 |
| Lohnsteuer | 02/2011 | 2.114,26 |
| Dienstgeberbeitrag | 02/2011 | 528,88 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 02/2011 | 47,01 |
| Lohnsteuer | 03/2011 | 3.514,23 |
| Dienstgeberbeitrag | 03/2011 | 698,35 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 03/2011 | 62,08 |
| Umsatzsteuer | 02/2011 | 10.223,86 |
| Dienstgeberbeitrag | 2008 | 2.253,60 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2008 | 220,32 |
| Dienstgeberbeitrag | 2009 | 2.078,52 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2009 | 198,60 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2010 | 207,00 |
| Dienstgeberbeitrag | 2010 | 2.166,12 |
| | Summe: | 40.578,77 |

Zur Begründung wurde dazu neben Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen ausgeführt, der Bw. sei im Zeitraum 5. Juli 2000 bis 15. April 2011 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. B- GmbH, also einer juristischen Person und daher gemäß [§ 18 GmbH-Gesetz](#) zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer werde auf die Bestimmung des § 21 Abs. 1 UStG in Bezug auf die Melde- und Entrichtungspflicht der gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen verwiesen.

Auch sei in diesem Zusammenhang auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es die Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) angenommen werden dürfe. Demnach hafte der Geschäftsführer für nicht entrichtete 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.

Ein am 23. Mai 2012 an den Bw. ergangener Vorhalt betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß [§ 9 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) sei nicht beantwortet worden.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer wurde im Haftungsbescheid auf die Bestimmungen des [§ 78 Abs. 1 und 3 EStG 1988](#) und die im Zusammenhang stehende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

Hinsichtlich der anderen Abgaben sei es Sache des gemäß [§ 80 BAO](#) befugten Vertreters darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, 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 Abgabentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe. Da der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der GmbH uneinbringlich seien, sei die Haftungsinanspruchnahme auszusprechen gewesen.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen ([§ 20 BAO](#)) zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei" dem Gesetzesbegriff der "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben

mit allen gesetzlich vorgesehenen Mittel und Möglichkeiten" beizumessen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform sei, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auch auf das Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bw. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei er seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen. Ein am 23. Mai 2012 an ihn ergangener Vorhalt betreffend Haftungsinanspruchnahme für die als uneinbringlich aushaftenden Abgabenbeträge der Fa. B- GmbH sei nicht beantwortet worden, was als Schuldeingeständnis zu werten sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 1. August 2012, mit welcher eine Reduzierung des Haftungsbetrages auf € 21.331,96 beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. April 2011 sei zu Zl. das Konkursverfahren über das Vermögen der Fa. B- GmbH eröffnet worden.

Die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag jeweils für 03/2011 und die Umsatzsteuer 02/2011 seien daher vor Konkurseröffnung noch nicht fällig gewesen, weswegen auch keine Haftung des Bw. gegeben sein könne.

Die Lohnsteuer 02/2011, der Dienstgeberbeitrag 02/2011 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2011 seien zu Unrecht geltend gemacht worden, da für diese Zeiträume keine Löhne ausbezahlt worden seien, weswegen auch die Abgaben nicht angefallen sein können. Dies gelte ergänzend auch hinsichtlich sämtlicher Lohnabgaben für 03/2011. Die Nichtzahlung der Löhne ergebe sich aus den Forderungsanmeldungen bei Gericht und der Geltendmachung der Dienstnehmerforderungen beim Insolvenzausfallsgeldfonds.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 01/2011 bestehe ebenfalls keine Haftung, da im Zeitpunkt der Fälligkeit dieser Forderung seitens der Fa. B- GmbH überhaupt keine Zahlungen geleistet

worden seien, weswegen auch eindeutig eine Gleichbehandlung aller Gläubiger stattgefunden habe. Diesbezüglich könne Einsicht in die Buchhaltung genommen werden.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass hinsichtlich der Beträge an Lohnsteuer 02/2011 in Höhe von € 2.114,26, Dienstgeberbeitrag 02/2011 in Höhe von € 528,88, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2011 in Höhe von € 47,01, Lohnsteuer 03/2011 in Höhe von € 3.514,23, Dienstgeberbeitrag 03/2011 in Höhe von € 698,35, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2011 in Höhe von € 62,08, Umsatzsteuer 02/2011 in Höhe von € 10.223,86 sowie Umsatzsteuer 03/2011 in Höhe von € 2.058,14, insgesamt sohin hinsichtlich eines Gesamtbetrages von € 19.246,81 keine Haftung bestehe und daher der Haftungsbetrag von € 40.578,77 auf € 21.331,96 reduziert werde.

Der guten Ordnung halber werde auch darauf hingewiesen, dass mit Beschluss des Bezirksgerichtes YX vom 24. November 2011 das Schuldenregulierungsverfahren (GZ.) über das Vermögen des Bw. eröffnet worden sei, weswegen allfällige Forderungen – aus welchem Haftungsbescheid auch immer – im Insolvenzverfahren anzumelden wären.

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 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 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.

Laut Firmenbuch war der Bw. im Zeitraum 5. Juli 2000 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. B- GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. April 2011, Zl., deren handelsrechtlicher Geschäftsführer und zählt somit zum Kreis der in [§ 80 Abs. 1 BAO](#) genannten Vertreter, welche gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) grundsätzlich zur Haftung herangezogen werden können.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin steht aufgrund der Aufhebung des Konkursverfahrens mit Beschluss des Landesgerichtes Wien vom 15. Dezember 2011 nach Verteilung an die Massegläubiger und der am 28. März 2012 erfolgten amtswegigen Löschung der GmbH gemäß [§ 40 FBG](#) fest.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mittel der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. z.B. VwGH 9.11.2011, [2011/16/0070](#) und VwGH 18.4.2012, [2011/16/0186](#)). Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. z.B. VwGH 28.4.2011, [2011/16/0082](#)).

Zu Recht führt der Bw. in der gegenständlichen Berufung aus, dass aufgrund der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. B- GmbH mit Beschluss des

Handelsgerichtes Wien vom 15. April 2011, Zl., eine Verpflichtung des Bw., die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer 02/2011 in Höhe von € 10.223,86 sowie an Lohnsteuer 03/2011 in Höhe von € 3.514,23, Dienstgeberbeitrag 03/2011 in Höhe von € 698,35 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2011 in Höhe von € 62,08 nicht mehr gegeben war, weswegen dem Bw. insoweit keine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) anzulasten ist.

Weiters bringt der Bw. vor, dass die am 6. April 2011 erfolgte Meldung der Lohnabgaben für den Monat Februar 2011 (L 02/2011 in Höhe von € 2.114,26, DB 02/2011 in Höhe von € 528,88 und DZ 02/2011 in Höhe von € 47,01) zu Unrecht erfolgt sei, da die zugrundeliegenden Löhne nicht mehr ausbezahlt, sondern im Insolvenzverfahren bei Gericht angemeldet und gegenüber dem Insolvenzausfallsgeldfonds geltend gemacht worden seien. Dieses Vorbringen des Bw. ist anhand der Aktenlage nachvollziehbar, weswegen insoweit der Unabhängige Finanzsenat von einem berechtigten Einwand hinsichtlich des Bestehens dieser Abgabenschuldigkeiten an Lohnabgaben für den Monat 02/2011 ausgeht und insoweit von einer Haftungsinanspruchnahme des Bw. Abstand nimmt.

Anders verhält es sich mit der Umsatzsteuer für den Monat 01/2011 in Höhe von € 2.058,14, hinsichtlich derer der Bw. vorbringt, im Zeitpunkt der Fälligkeit dieser Umsatzsteuervorauszahlungen seien seitens der Fa. B- GmbH überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet worden, weswegen auch eindeutig eine Gleichbehandlung aller Gläubiger stattgefunden habe. Diesbezüglich könne Einsicht in die Buchhaltung genommen werden.

Insoweit hat aber der Bw. nicht in Abrede gestellt, dass zum Fälligkeitsdatum der Umsatzsteuervorauszahlung Jänner 2011 am 15. März 2011 liquide Mittel für eine (zumindest teilweise) Entrichtung vorhanden waren, auch hat er, entgegen der Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der vorhandenen liquiden Mittel für eine vollständige Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bei Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht nachgewiesen bzw. auf geeignete Weise glaubhaft gemacht, weswegen insoweit eine Haftungsinanspruchnahme des Bw. als gerechtfertigt anzusehen ist.

Hinsichtlich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten und Nebengebühren, hat der Bw. mit der gegenständlichen Berufung keine Einwendungen vorgebracht und eine Haftungsinanspruchnahme in Höhe von € 21.331,96 für gerechtfertigt anerkannt. Die Differenz in Höhe von € 2.058,40 betrifft die Umsatzsteuervorauszahlung 01/2011, hinsichtlich der auf die obige Begründung verwiesen wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes durfte die Abgabenbehörde bei schuldhafter Pflichtverletzung mangels dagegen sprechender Umstände, welche mit der gegenständlichen Berufung nicht vorgebracht wurden, annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war (vgl. VwGH 13.4.2005, 2003/13/0177, 0178).

Keine Einwendungen wurden mit der gegenständlichen Berufung in Bezug auf das bei der Haftungsinanspruchnahme des Bw. geübte Ermessen ([§ 20 BAO](#)) der Abgabenbehörde erster Instanz vorgebracht. Insoweit darf auf die aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates unbedenklichen Ausführungen des erstinstanzlichen Bescheides verwiesen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Mai 2013