



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P, vertreten durch Haslinger Nagel & Partner Rechtsanwälte GmbH, 4020 Linz, Roseggerstraße 58, vom 20. April 2007 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 21. März 2007 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma I-GmbH im Ausmaß von 6.963,23 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber war Geschäftsführer der primärschuldnerischen Firma I-GmbH, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 19.5.2006 das Konkursverfahren eröffnet, und mit weiterem Beschluss vom 5.2.2007 der Konkurs nach Verteilung des Massevermögens wieder aufgehoben wurde.

Das Finanzamt wies den Berufungswerber in einem Vorhalt vom 13.2.2007 darauf hin, dass seine Heranziehung zur Haftung für die offene Umsatzsteuer 3/2006 in Höhe von 4.447,16 € samt Säumniszuschlag von 365,63 € beabsichtigt sei. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass diese Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen.

In einer Stellungnahme des damaligen Rechtsvertreters vom 6.3.2007 wurde ausgeführt, dass den Berufungswerber hinsichtlich der Nichtbezahlung der Abgaben kein Verschulden treffe, und es auch nicht zu einer Schlechterstellung der Abgabenbehörde im Verhältnis zu anderen Gläubigern gekommen sei. Vom Konto der Gesellschaft sei am 12.5.2006 derjenige Kosten- vorschuss an den Vertreter überwiesen worden, der zur Eröffnung des Konkursverfahrens an das Landesgericht Linz bezahlt werden hätte müssen. Daraufhin habe die kontoführende Bank das Konto gesperrt, sodass ab einschließlich 13.5.2006 keinerlei Überweisungen mehr durchgeführt worden seien. Zum Beweis dafür werde die Beischaffung des Konkursaktes beantragt. Sollte die Abgabenbehörde aufgrund des Inhaltes des Konkursaktes nicht zum Ergebnis gelangen, dass ein die Haftung des Geschäftsführers begründender Sachverhalt nicht vorliege, werde um Verständigung ersucht, damit erforderliche weitere Beweismittel angeboten werden könnten.

Mit Haftungsbescheid vom 21.3.2007 wurde der Berufungswerber für folgende Abgaben- schuldigkeiten in Anspruch genommen:

<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Fälligkeit</b>	<b>Betrag in €</b>
Umsatzsteuer	03/2006	15.05.2006	4.447,16
Säumniszuschlag 1	2006	17.08.2006	365,63
Dienstgeberbeitrag (DB)	04/2006	15.05.2006	42,43
Zuschlag zum DB	04/2006	15.05.2006	530,38
Lohnsteuer	04/2006	15.05.2006	1.577,63
<b>Summe</b>			<b>6.963,23</b>

In der Bescheidbegründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen dargestellt, und unter Bezugnahme auf die zum Vorhalt abgegebene Stellungnahme ausgeführt, dass damit das Fehlen der (ausreichenden) Mittel sowie die Gläubigergleichbehandlung nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden sei. Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer wies das Finanzamt unter Bezugnahme auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG darauf hin, dass diese Abgabe vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen sei.

Gegen diesen Haftungsbescheid wurde mit Schriftsatz vom 20.4.2007 Berufung erhoben, und darin nach Darstellung des bisherigen Verfahrensganges im Wesentlichen ausgeführt, dass der Berufungswerber namens der Primärschuldnerin am 12.5.2006 den zur Einleitung des Konkursverfahrens erforderlichen Kostenvorschuss in Höhe von 4.000,00 € sowie einen Kostenvorschuss für seinen Vertreter überwiesen hätte. Daraufhin habe die kontoführende Bank am selben Tag das Konto der Gesellschaft gesperrt, sodass ab diesem Zeitpunkt aufgrund der akuten Insolvenzgefahr keine Dispositionen zu Lasten dieses Kontos mehr getätigt werden hätten können. Zum Beweis dafür wurde ein diesen Sachverhalt bestätigendes Schreiben der Bank vom 5.4.2007 vorgelegt. Demnach wurde das Konto am 12.5.2006 um 13:28 Uhr gesperrt. Die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben sei erst nach

Sperre des Gesellschaftskontos eingetreten. Zu diesem Zeitpunkt habe das Konto eine Schuld von 44.864,35 € ausgewiesen (dazu wurde eine entsprechende Ablichtung eines Kontoauszuges vorgelegt). Die Entrichtung der Abgaben an das Finanzamt sei bereits für den 15.5.2006 mittels Telebanking vorbereitet gewesen, doch sei es dem Berufungswerber zum Zeitpunkt der Fälligkeit aufgrund der Sperre des Gesellschaftskontos durch die Bank nicht mehr möglich gewesen, diese Überweisung durchzuführen. Da auch sonst kein liquides Vermögen der Gesellschaft vorhanden gewesen sei, wäre ab Sperre des Kontos weder eine Entrichtung der Abgaben, noch eine sonstige Tilgung anderer Verbindlichkeiten erfolgt. Die Gläubiger seien ab Sperre des Kontos somit gleich behandelt worden. Eine Entrichtung der Abgabenforderung vor dem 15.5.2006, somit vor Fälligkeit, hätte eine Begünstigung des Abgabengläubigers im Sinne des § 30 KO bedeutet. Der Berufungswerber sei gemäß § 69 Abs. 3 KO zur Stellung des Konkursantrages und damit zur Leistung des Kostenvorschusses verpflichtet gewesen, was letztlich zur Sperre des Kontos geführt habe. Da im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben keine liquiden Mittel vorgelegen seien, treffe den Berufungswerber kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben.

#### ***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 eingebbracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin sind im vorliegenden Fall ebenso unstrittig wie die Stellung des Berufungswerbers als verantwortlicher Geschäftsführer der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum. Gleiches gilt im Hinblick auf das abgeschlossene Konkursverfahren für die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Vertreters im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den vorhandenen Gesellschaftsmitteln entrichtet werden. Dabei darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden, sondern er hat die Schulden im

gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz). Eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO liegt daher vor, wenn die vertretene Gesellschaft bei oder nach Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten Mittel zur Verfügung hatte, aber der Vertreter nicht für eine zumindest anteilige Entrichtung der Abgabenschulden Sorge trug.

Wird eine Abgabe dagegen nicht entrichtet, weil die vertretene Gesellschaft überhaupt keine liquiden Mittel (mehr) hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (z.B. VwGH 21.12.2007, 2007/17/0204; weitere Judikaturnachweise bei Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 10).

Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber durch die Vorlage der Bankbestätigung vom 5.4.2007 ausreichend glaubhaft gemacht, dass der Gesellschaft nach der Sperre des Bankkontos am 12.5.2006 keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung standen. In dem anlässlich der Konkursöffnung vorgelegten Vermögensstatus finden sich keine Barmittel. Dies erscheint im Hinblick darauf, dass die Gesellschaft auch in der Vergangenheit über keine nennenswerten Barmittel verfügt hatte, plausibel (in der Bilanz zum 31.12.2005 wird ein Kassabestand von 92,20 € ausgewiesen, zum 31.12.2004 betrug dieser 105,95 €).

In den vorliegenden Akten finden sich keine Anhaltspunkte dafür, dass der am Bankkonto eingeräumte Rahmen durch einen Zessionsvertrag besichert gewesen wäre, dessen Abschluss dem Berufungswerber allenfalls zur Last gelegt werden müsste (vgl. dazu die bei Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 11 zitierte Rechtsprechung). Selbst bei Vorliegen eines solchen Zessionsvertrages vertritt der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, dass durch die erfolgte Kontosperre der Gesellschaft die Zahlungsmittel entzogen werden, sodass dem Zessionsvertrag keine Relevanz für die Verletzung der abgabenrechtlichen Zahlungspflichten zukommt, wenn keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Gesellschaft nach der Kontosperre noch über Zahlungsmittel verfügt hätte, wäre der Zessionsvertrag seinerzeit nicht abgeschlossen worden (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420; ebenso UFS 1.12.2004, RV/0801-W/04).

Insgesamt gesehen muss daher davon ausgegangen werden, dass dem Berufungswerber am 15.5.2006, somit drei Tage nach Sperre des Bankkontos bzw. vier Tage vor Konkursöffnung am 19.5.2006 (der Konkursantrag datiert vom 17.5.2006) tatsächlich keine Mittel mehr zur Verfügung standen, die zur (anteiligen) Abgabenentrichtung verwendet werden hätten können, sodass in der Nichtentrichtung dieser Abgabenforderungen keine schuldhafte Pflichtverletzung erblickt werden kann.

Dies gilt auch für die am 15.5.2006 fällig gewesene Lohnsteuer 4/2006. Es trifft zwar zu, dass die Nichtentrichtung von Lohnsteuern grundsätzlich nicht mit dem Fehlen der erforderlichen Mittel gerechtfertigt werden kann. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallenden Lohnsteuer

aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).

Eine andere Betrachtung ist aber geboten, wenn die Kreditsperre zwischen Auszahlung der vollen vereinbarten Arbeitslöhne und der Abfuhr der darauf entfallenden Lohnsteuer eingetreten ist (vgl. VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106). In diesem Fall kann dem Vertreter nicht zur Last gelegt werden, dass er vor Kontosperre noch eine volle Auszahlung der Arbeitslöhne vorgenommen hat. Auch eine entsprechend reduzierte Lohnzahlung hätte nämlich nichts an der in weiterer Folge von der Bank vorgenommenen Kontosperre geändert. Damit wären der Gesellschaft aber zum Fälligkeitstermin (15.5.2006) wiederum keine liquiden Mittel zur Entrichtung der (auf die verminderten Lohnzahlungen entfallenden) Lohnsteuer zur Verfügung gestanden. Selbst wenn man daher eine auf § 78 Abs. 3 EStG gestützte Pflichtverletzung annehmen würde, fehlte es an der Kausalität der Pflichtverletzung für den Abgabenausfall bzw. am Rechtswidrigkeitszusammenhang. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt eine auf die §§ 9, 80 BAO gestützte Haftungsanspruchnahme voraus, dass die rückständigen Abgaben uneinbringlich wurden und dies auf eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters zurückzuführen ist. Neben dem Eintritt eines objektiven Schadens (Ausfall der gegen den Vertretenen gerichteten Abgabenforderung) und dem Verschulden des Vertreters ist ein Rechtswidrigkeitszusammenhang (die Verletzung von Vertreterpflichten führt zur Uneinbringlichkeit) erforderlich (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0059). Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden, so besteht keine Haftung (VwGH 23.1.1997, 95/15/0163).

Zum haftungsgegenständlichen Säumniszuschlag wird noch bemerkt, dass dieser erst am 17.8.2006 und damit geraume Zeit nach Konkursöffnung fällig war, sodass eine Haftungsanspruchnahme für diese Abgaben schon aus diesem Grund nicht in Betracht kam.

Insgesamt gesehen fehlte es daher im vorliegenden Fall an einer schuldhafte Pflichtverletzung und damit an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Haftungsanspruchnahme des Berufungswerbers gemäß § 9 BAO, sodass für eine Ermessensentscheidung kein Raum blieb.

---

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. Mai 2008