



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., vom 8. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 16. Mai 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. Mai 2011 wurde die Berufungswerberin (Bw.) als ehemalige Geschäftsführerin der X-GmbH für deren Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 11.758,30 gemäß [§§ 9](#) und [80 BAO](#) zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	10/2006	518,38
Lohnsteuer	2007	3.734,82
Lohnsteuer	10/2007	1.255,26
Lohnsteuer	11/2007	952,66
Dienstgeberbeitrag	2007	2.557,78
Dienstgeberbeitrag	10/2007	887,96

Dienstgeberbeitrag	11/2007	770,97
Dienstgeberbeitrag	12/2007	227,38
Zuschlag zum DB	2007	227,38
Zuschlag zum DB	10/2007	78,93
Zuschlag zum DB	11/2007	68,53
Zuschlag zum DB	12/2007	34,01
Lohnsteuer	12/2007	289,06

Zur Begründung wurde nach Zitierung der [§§ 9](#) und [80 BAO](#) ausgeführt, dass die Bw. vom 3. Oktober 2006 bis 30. Jänner 2008 im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführerin der genannten GmbH und damit mit der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten bertraut gewesen sei.

Schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten würden zur Haftungsanspruchnahme berechtigen. Diese setze eine Kausalität zwischen schuldhafte Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehöre vor allem die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltete, die Führung von Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Nach der ständigen Rechtsprechung habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Pflichtverletzung schulhaft gewesen sei.

Unter Hinweis auf § 21 Abs. 1 UStG wurde weiters ausgeführt, dass die Umsatzsteuer gemeldet bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden sei.

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

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz würden für Abfuhrabgaben, insbesondere die Lohnsteuer gelten. Nach [§ 78 Abs. 3 EStG 1988](#) habe 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, einzubehalten und abzuführen.

---

Der Haftungsbetrag sei um die Konkursquote in Höhe von 1,19868% vermindert worden.

In der gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass „sie den [§ 22 GmbHG](#) als Geschäftsführer in keiner Weise ausüben habe können“, da ihr der Angestellte der Bank-X, Herr F. die Bankkarte samt Kontoauszüge verweigert habe.

Das Konto der GmbH sei durch Herrn F. und den stillen Gesellschafter, Herrn K., innerhalb weniger Wochen geplündert worden. Die Bw. habe das Konto gesperrt, Herr F. habe es wieder eigenhändig freigegeben.

Vom Privatkonto der Bw. seien ohne ihr Wissen und ihre Erlaubnis Beträge auf das GmbH-Konto umgebucht worden (am 24.10.2006 € 12.314,00, am 28.11.2006 € 6.300,00, trotz Kontosperre am 4.1.2007 € 10.000,00)

Es seien ebenfalls ohne ihre Kenntnis Personen angemeldet worden, die nie für die Firma gearbeitet hätten.

Am 24. November 2006 hätten schon € 52.000,00 auf dem GmbH-Konto gefehlt und auf dem Privatkonto ca. € 30.000,00.

Weiters möchte die Bw. darauf hinweisen, dass Herr F. spielsüchtig sei und Herr K. weiterhin betrügerische Machenschaften ausübe.

Andere Mitarbeiter habe sie von der Einzelfirma (StNr. 111/1111) ummelden müssen und zwar auf ausdrücklichen Wunsch von Herrn F. mit folgenden Worten: "Willst du nicht, dass etwas mit deiner Tochter passiert?!!" (Laut Soko Kriminalpolizei könne nicht eingegriffen werden, solange nichts passiere).

Die Gesundheit oder gar das Leben ihres Kindes sei ihr wichtiger.

Herr K. sei auch in der näher bezeichneten Filiale am 4. Jänner 2007 auf sie losgegangen, damit sie das GmbH-Konto für ihn zugänglich mache.

Die Firma habe nie Geld besessen, die Bw. habe Kredite aufnehmen müssen, jetzt müsse sie noch Vorschläge dahingehend machen, wie sie ca. € 165.000,00 an die Bank zurückzahlen werde.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*§ 9 Abs. 1 BAO lautet: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die*

---

*Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebraucht werden können.*

*§ 80 Abs. 1 BAO: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.*

Unbestritten ist, dass der Bw. als selbstständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch vom 3. Oktober 2006 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens, somit bis 31. Jänner 2008 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere war im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. Dezember 2010 wurde der Konkurs nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben und die Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Die Konkursquote betrug 1,19868% und wurde bei den haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten berücksichtigt.

Die nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht daher zweifelsfrei fest. Diese Abgabenschuldigkeiten haften nach wie vor zur Gänze aus.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Der Einwendung, dass die Bw. von der Geschäftsführung ausgeschlossen bzw. behindert worden sei, ist entgegenzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat (z.B. Erkenntnis vom 19.1.2005, 2001/13/0168), dass der Geschäftsführer einer GesmbH, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat. Auch binden im Innenverhältnis erteilte Weisungen den Geschäftsführer insoweit nicht, als sie ihn zur Verletzung zwingender gesetzlicher Verpflichtungen nötigen.

---

Ein haftungspflichtiges Verschulden liegt auch schon dann vor, wenn ein Geschäftsführer eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen, insbesondere auch den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht.

Die mangelnde Einflussmöglichkeit auf die Geschäftsführung der Gesellschaft bzw. die Behinderung durch Dritte vermag daher ein fehlendes Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht zu begründen.

Dass eine Beschränkung durch den weiteren Gesellschafter und einen Dritten vorlag wurde von der Bw. selbst dargetan.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/14/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, [96/15/0003](#)).

Dem Vorbringen, dass die Gesellschaft nie über Geld verfügt habe, muss die von der Bw. selbst für den Zeitraum November 2006 bis 31. Dezember 2007 vorgelegte Aufstellung des GmbH-Kontos entgegengehalten werden, wonach laufend Zahlungen an damals noch unberichtigt aushaftende Gläubiger geleistet wurden. Daran vermag auch der Einwand der Bw., dass die Finanzmittel nicht von der GmbH, sondern aus der entgegen ihrem Willen durchgeführten Umbuchungen von ihrem Privatkonto auf das GmbH-Konto stammen würden, nichts ändern, weil diese Einlagen *uno actu* zu liquiden Mitteln der Gesellschaft wurden, die gleichmäßig zu verteilen gewesen wären.

Was aber eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies von der Bw. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch die Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

---

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Die von der Bw. geltend gemachten "Billigkeitsgründe", deren Berücksichtigung bei der Ermessensübung sie vermisst, nämlich deren schwierige finanzielle Situation, steht in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (vgl. VwGH vom 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Auch schließt die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, [97/13/0177](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für die Abgabenschuldigkeiten der Firma X-GmbH zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Juli 2012