

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. P in der Beschwerdesache L., 0102B, B 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes S.St. vom 12. Oktober 2011, betreffend Haftung gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird zum Teil Folge gegeben und der Haftungsbetrag auf € 99.991,57 verringert.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit angefochtenem Haftungsbescheid vom 12. Oktober 2011 den Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) als Prokuristen der Firma D b - und h GmbH, Firmenbuchnummer 12x, zur Haftung für uneinbringliche Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 104.721,53 herangezogen. Begründend wurde unter Hinweis auf die Rechtslage und auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin, als Folge der eingetretenen Insolvenz, verwiesen. In der Begründung wurde weiters festgestellt, dass der Beschwerdeführer als selbständig, vertretungsbefugter Prokurist im Firmenbuch eingetragen war und die Gesellschaft auch tatsächlich selbständig vertreten habe. Die im Firmenbuch eingetragene, selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin habe diese Funktion nicht ausgeübt, sondern habe lediglich repräsentative Aufgaben im geringfügigen Ausmaß wahrgenommen. Die Abgaben wurden dem Beschwerdeführer nach Art, Zeitraum, Höhe und gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkt aufgegliedert, bekannt gegeben (Rückstandsausweis des Finanzamtes).

In der dagegen erhobenen Beschwerde wird vorgebracht, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung am Abgabenausfall des Bf. nicht vorliege, weil von der Gesellschaft sämtliche Gläubiger immer im gleichen Verhältnis bedient worden wären. Im Rückstandsausweis seien Abgaben in einer Höhe angeführt, welche nicht den Tatsachen entsprechen (Lohnsteuer, DB, DZ Umsatzsteuer). Die im Rückstandsausweis enthaltenen Umsatzsteuerbeträge wären nach Eröffnung des Konkursverfahrens durch den

Masseverwalter nicht mehr einbringlich gewesen. Die Lohnabgaben der Jahre 2007 und 2008 wären auszubuchen, weil in diesen Jahren keine Löhne und Gehälter mehr bezahlt wurden.

Zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen führte der Bf. aus, er sei Alleinerzieher zweier Kinder, verdiene monatlich etwa € 900,00, und sei vermögenslos.

Über die GmbH wurde am 07.05.2008 das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Schriftsatz vom 01.04.2008 hat die Finanzprokuratur gegen die Primärschuldnerin die Eröffnung des Konkursverfahrens wegen Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit beantragt. Zu diesem Zeitpunkt waren beim zuständigen Bezirksgericht bereits acht Exekutionsverfahren gegen die Primärschuldnerin anhängig.

Mit Beschluss vom 23.02.2010 stellte das Landesgericht (Konkursgericht) fest, dass auf die Gläubiger keine Quote entfällt. Das Landesgericht hob mit Beschluss vom 21.04.2010 mangels vorhandenen kostendeckenden Vermögens den Konkurs gemäß § 166 KO auf. Mit Beschluss vom 12.08.2010 wurde die Firma gemäß § 40 FBG im Firmenbuch gelöscht.

Der Beschwerdeführer wurde vor Erlassung des Haftungsbescheides mit Schriftsatz vom 25. August 2011 um Bekanntgabe der Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben ersucht.

Über die Beschwerde wurde erwogen :

Gemäß § 9 Abs.1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. 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 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.

Der Prokurst ist ein gewillkürter Vertreter im Sinne des § 83 BAO. Der Beschwerdeführer war in seiner Funktion bevollmächtigt, gegenüber der Abgabenbehörde selbständig Erklärungen abzugeben (Veranlagungsakt, Unterschriftenprobenblatt vom 28.11.2001, Jahresabschlüsse). In Ausübung dieser Funktion gab der Beschwerdeführer auch Erklärungen gegenüber der Abgabebehörde ab. Schließlich nahm er auch an einer Schlussbesprechung als Vertreter für die Primärschuldnerin teil (Körperschaftsteuerakt, St.Nr. 0123b , Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 10.04.2006, ABNr. 1234b / 12) und bestätigte die Richtigkeit der Angaben in den Jahresabschlüssen.

Der Beschwerdeführer nahm selbständig die geschäftlichen und finanziellen Angelegenheiten der Primärschuldnerin wahr. Er war als selbständig, vertretungsbefugter

Prokurist der faktisch Verantwortliche der geschäftlichen und finanziellen Belange der GmbH.

Die selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin war zwar von Beginn an (2001) in das Firmenbuch eingetragen, nahm die mit dieser Funktion verbundenen Aufgaben jedoch schlichtweg nicht wahr. Der Beschwerdeführer und die Geschäftsführerin erklärten gegenüber dem Finanzamt übereinstimmend, dass sich die Tätigkeit der Geschäftsführerin auf Repräsentationstätigkeiten im geringfügigen Ausmaß beschränkt hätten.

Der gewillkürte Vertreter kann gleich einem gesetzlichen Vertreter eine GmbH in verwaltungsbehördlichen, abgabenrechtlichen Verfahren gegenüber dem Finanzamt vertreten. Dabei erfasst nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Haftung nach § 9 BAO auch solche gemäß § 83 BAO bevollmächtigten Vertreter (VwGH 13.11.1992, 91/17/0047).

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Unbestritten ist, dass Abgaben, für die die Beschwerdeführerin zur Haftung herangezogen wird, infolge Eröffnung und Aufhebung des Konkursverfahrens, nicht mehr einbringlich sind. Unbestritten ist weiter, dass der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als selbständig vertretungsbefugter Prokurist zum Kreis jener bevollmächtigten Vertreter zählt, die zur Haftung für die Abgaben der Gesellschaft mit beschränkter Haftung herangezogen werden können.

Der Beschwerdeführer rechtfertigt sich dahingehend, dass er für die Primärschuldnerin Sorge getragen habe, alle Gläubiger gleichermaßen zu bezahlen. Den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat der Bf. dabei nicht erbracht. Der selbständig vertretungsbefugte Prokurist haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. z.B. Erkenntnis vom 27. September 2000, ZI. 95/14/0056), somit die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nämlich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, soferne diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, ZI. 2001/15/0029).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn von der

Primärschuldnerin (GesmbH) das Gleichmäßigkeitgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der jeweiligen Abgabenschulden beachtet worden wäre. Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht auch Zahlungen mit ein, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig sind. Die Barbezahlung solcher Wareneinkäufe (z.Bsp. "Zug um Zug" Leistungen für KfZ-Treibstoff, Strom, etc.) bei gleichzeitiger Nichtbedienung von Abgabenverbindlichkeiten stellt eine Verletzung von Gläubigerrechten dar (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Der Bf. rechtfertigt sich weiters dahingehend, dass Abgaben (Umsatzsteuern) nach Eröffnung des Konkursverfahrens durch den Masseverwalter nicht mehr einbringlich gemacht werden hätten können.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass der Bf. für die nicht entrichtete Umsatzsteuern 2008 in Höhe von € 30.730,70 (Voranmeldungszeiträume Jänner bis Mai 2008), welche am Abgabenkonto der Primärschuldnerin offen aushaften, ohnehin nicht zur Haftung herangezogen wurde.

Der Beschwerdeführer bringt vor, die Festsetzung der Lohnabgaben 2007 und 2008 sei zu Unrecht erfolgt, weil in diesen Jahren keine Löhne und Gehälter mehr ausbezahlt worden wären. Die Lohnabgaben wären daher am Abgabenkonto wieder auszubuchen.

Diesem Vorbringen ist aufgrund der Aktenlage (Bilanzakt, Jahresabschlüsse 2006 und 2007) zu entgegnen, dass die Primärschuldnerin im Jahr 2007 durchaus noch Umsatzerlöse in Höhe von € 1.297.038,76 (2006: 1.619.162,62) erwirtschaftet hat. In diesem Jahr wurden laut eigenen Angaben Löhne in Höhe von € 105.598,60 (2006: € 169.764,39) und Gehälter in Höhe von € 101.976,92 (2006: € 120.005,48) an die Geschäftsführerin, Arbeiter und Angestellten ausbezahlt. Die Richtigkeit der Angaben in den Jahresabschlüssen 2006 und 2007 wurde vom Beschwerdeführer durch seine Unterschrift als Prokurist auch bestätigt (Jahresabschluss 2007, Gewinn- und Verlustrechnung 2007). Die Primärschuldnerin beschäftigte laut Gewinn- und Verlustrechnung 2007 und dem Jahresabschluss 2007 neben der Geschäftsführerin, noch zwei Angestellte und drei Arbeiter.

Der Beschwerdeführer erklärte auch, sämtliche Angaben im Jahresabschluss nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht zu haben.

Damit steht dieses Beschwerdevorbringen mit der Aktenlage in Widerspruch und gehen die Einwendungen, im Jahre 2007 und 2008 keine Mitarbeiter mehr beschäftigt und bezahlt zu haben, völlig ins Leere.

Schließlich kann gemäß § 248 BAO ein nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtiger unbeschadet einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Der Antrag auf Konkursöffnung vom 01.04.2008, wird mit der Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit der GmbH begründet. Aus dem Antrag leitet sich schlüssig ab, dass die Primärschuldnerin im Laufe des Monates März 2008 wohl endgültig zahlungsunfähig geworden ist, weil sie ihren laufenden Verpflichtungen nicht mehr nachgekommen ist. So waren zu diesem Zeitpunkt bereits 8 Exekutionsverfahren beim Bezirksgericht anhängig.

Aufgrund dieses Sachverhaltes ist davon auszugehen, dass die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft vor der Konkursöffnung eingetreten ist. Daher wird für solche Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeiten im Monat März 2008 und zeitlich danach liegen, von keiner schuldhafte Pflichtverletzung der Beschwerdeführerin mehr ausgegangen, weil die Primärschuldnerin zu diesem Zeitpunkt bereits zahlungsunfähig war. Hinsichtlich dieser Abgaben wird von einer Haftungsinanspruchnahme Abstand genommen.

Die Haftung für Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeiten nach dem 15.02.2008 liegen, entfällt daher, sodass aus der Beurteilung des Richters beim Bundesfinanzgericht die Haftung für nachstehende Abgaben und Abgabennachforderungen, zu Recht besteht:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in Euro
Lohnsteuer	2003	15.01.2004	117,06
Dienstgeberbeitrag	2003	15.01.2004	826,84
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	2003	15.01.2004	77,17
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	5.366,67
Dienstgeberbeitrag	2004	17.01.2005	1.178,05
Zuschlag Dienstgeberbeitrag	2004	17.01.2005	109,94
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	1.894,38
Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	758,70
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	70,82
Lohnsteuer	2006	15.01.2007	2.178,95
Dienstgeberbeitrag	2006	15.01.2007	980,71
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	2006	15.01.2007	91,53
Säumniszuschlag 1	2004	08.06.2007	107,33
Säumniszuschlag 1	2003	08.06.2007	75,33
Säumniszuschlag 1	2007	18.06.2007	178,52
Körperschaftsteuer	07-09/2007	16.08.2007	437,00
Umsatzsteuer	07/2007	17.09.2007	827,33
Umsatzsteuer	09/2007	15.11.2007	5.531,13

Lohnsteuer	01/2007	15.02.2007	1.573,96
Dienstgeberbeitrag	01/2007	15.02.2007	623,52
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	01/2007	15.02.2007	58,19
Lohnsteuer	03-09/2007	15.10.2007	10.475,44
Dienstgeberbeitrag	03-09/2007	15.10.2007	5.318,15
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	03-09/2007	15.10.2007	496,36
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	237,84
Stundungszinsen	2007	17.10.2007	352,78
Körperschaftsteuer	10-12/2007	15.11.2007	439,00
Säumniszuschlag 1	2007	16.11.2007	81,16
Säumniszuschlag 1	2007	17.12.2007	232,78
Säumniszuschlag 1	2007	17.12.2007	106,36
Umsatzsteuer	10/2007	17.12.2007	4.252,73
Kammerumlage	01-12/2003	16.02.2004	554,10
Kammerumlage	01-12/2004	15.02.2005	577,38
Kammerumlage	01-12/2005	15.02.2006	878,47
Umsatzsteuer	2005	15.02.2006	9.616,60
Kammerumlage	01-12/2006	15.02.2007	847,17
Kammerumlage	01-09/2007	15.02.2007	479,46
Umsatzsteuer	11/2007	15.01.2008	6.487,57
Säumniszuschlag 1	2007	17.01.2008	110,62
Säumniszuschlag 1	2006	17.01.2008	192,33
Körperschaftsteuer	01-03/2008	15.02.2008	437,00
Umsatzsteuer	12/2007	15.02.2008	3.693,17
Lohnsteuer	10-12/2007	15.01.2008	4.361,33
Dienstgeberbeitrag	10-12/2007	15.01.2008	1.924,12
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	10-12/2007	15.01.2008	179,58
Umsatzsteuer	02/2007	15.04.2007	1.941,81
Lohnsteuer	01/2008	15.02.2008	21,69
Dienstgeberbeitrag	01/2008	15.02.2008	95,30

Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	01/2008	15.02.2008	8,89
Stundungszinsen	2007		1.231,45
Umsatzsteuer	2007	15.02.2008	19.789,07
Lohnsteuer	2007	15.01.2008	1.852,57
Dienstgeberbeitrag	2007	15.01.2008	1.625,81
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	2007	15.01.2008	151,74
			99.991,57

Die Geltendmachung der Haftung liegt im *Ermessen der Abgabenbehörde*, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. 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 (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1990, ZI. 89/15/0067).

Die gegenständlichen Abgaben sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Der Beschwerdeführer wurde im Jahr 1969 geboren, sodass davon auszugehen ist, dass er durchaus noch erwerbstätig sein kann. Es ist daher begründet davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer, neben der ebenfalls zur Haftung herangezogenen untätigen Geschäftsführerin, durchaus in der Lage sein wird, zumindest einen Teil des eingetretenen Abgabenausfalles und erlittenen Schadens wieder gut zu machen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bf. neben dem weiteren Geschäftsführer für die im Bescheid des Finanzamtes angeführten Abgaben dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

