

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache der Bf., über die Beschwerde vom 11.8.2015 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14.7.2015 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung teilweise stattgegeben.

Die Haftung besteht für Lohnsteuer 2012 in Höhe von 4.506,51 € und für Lohnsteuer 1-8/2014 in Höhe von 923,47 €.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Die "X-UG" war unbeschränkt haftende Gesellschafterin der im Handelsregister beim Amtsgericht München (zu HRB...) eingetragenen "X-UG+CoKG".

Im Mai 2010 wurde eine Zweigniederlassung der KG in Innsbruck errichtet (vgl. Firmenbuch FN...).

Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) war Geschäftsführerin der "X-UG".

Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom2014 (...S...) wurde über das Vermögen der KG das Insolvenzverfahren eröffnet. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs am 5.6.2015 gemäß § 139 IO aufgehoben. Auf die Insolvenzgläubiger entfiel eine Quote von 2,14 % zuzüglich einer Nachtragsverteilungsquote von 0,517232 %.

II. Verfahrensgang

1. Mit Schreiben vom 22.4.2015 hielt das Finanzamt der Bf. vor, es erwäge, ihre Haftung für näher aufgegliederte Abgabenschuldigkeiten der KG im Gesamtbetrag von 18.052,13 € geltend zu machen, weil diese Abgaben während der Funktionsperiode der Bf. fällig geworden und uneinbringlich seien. Die Bf. werde ersucht, Beweise vorzulegen, dass sie ohne ihr Verschulden daran gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Gegebenenfalls sei auch die Beachtung des Grundsatzes

der Gläubigergleichbehandlung (durch Vorlage entsprechender Unterlagen über die finanziellen Mittel der GmbH im jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der betreffenden Abgabenschuldigkeiten und deren Verwendung) nachzuweisen.

Eine schriftliche Beantwortung dieses Vorhaltes erfolgte nicht. Aus den Akten ergibt sich jedoch, dass die Bf. bei einer persönlichen Vorsprache im Finanzamt Unterlagen vorlegte, mit welchen der Nachweis erbracht wurde, dass bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandelt wurden als andere Schulden.

2. Mit Haftungsbescheid vom 14.7.2015 zog das Finanzamt die Bf. zur Haftung gemäß § 9 BAO für aushaftende Lohnsteuern der KG heran (L 2012: 4.529,94 €; L 1-8/2014: (928,38 €).

3. Die Beschwerde vom 11.8.2015 richtet sich sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen die „Grundlagenbescheide“. Damit verbunden war ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung des Haftungsbetrages. Vorgebracht wurde, die Bf. sei „weder inhaltlich noch mit der Höhe der durch den Bescheid festgesetzten Summe einverstanden“, weil sie die Steuern korrekt abgeführt habe. Ein weiteres Vorbringen wurde nicht erstattet.

4. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.10.2015 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise Folge, indem es die nach Erlassung des Haftungsbescheides ausgeschüttete Nachtragsquote (vgl. Pkt. I) zusätzlich zur ursprünglichen Konkursquote in Abzug brachte. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die umfangreiche Begründung verwiesen.

5. Mit Eingabe vom 4.11.2015 wurde ohne weiteres Sachvorbringen ein Vorlageantrag gestellt.

III. Rechtslage

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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 schulhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Nach § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung 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. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

IV. Erwägungen

1. Die Bf. hat innerhalb der für die Einbringung einer Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist eine auf § 248 BAO gestützte Beschwerde eingebracht, die sich gegen die der Haftungsinanspruchnahme vorangegangenen, an die erstschuldnerische KG gerichteten Lohnsteuerhaftungsbescheide vom 2.6.2014 (L 2012: 4.629 €) und vom 29.9.2014 (L 1-8/2014: 948,68 €) richtet.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist über die Richtigkeit der Abgabenfestsetzungen nur im Rechtsmittelverfahren betreffend die Bescheide über den Abgabenanspruch, zu denen auch Lohnsteuerhaftungsbescheide gemäß § 82 EStG zählen, abzusprechen. Im gegenständlichen Haftungsverfahren besteht eine Bindung an die Bescheide vom 2.6.2014 und 29.9.2014 (vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0050). Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Beschwerden zu einem gemeinsamen Verfahren liegen nicht vor. Vielmehr ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch abhängt (vgl. Ritz, BAO⁵, § 248, Tz 16, mwN; § 277, Tz 4).

2. Gemäß § 5a des deutschen GmbHG handelt es sich bei einer "Unternehmergegesellschaft (haftungsbeschränkt)", kurz "UG (haftungsbeschränkt)" um eine GmbH mit einem geringeren Stammkapital als dem für die gewöhnliche GmbH vorgeschriebenen Mindeststammkapital mit einem besonderen Rechtsformzusatz.

Diese Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ist mit einer Kapitalgesellschaft (GmbH) nach österreichischem Recht vergleichbar.

Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten, die die KG betreffen, zu erfüllen. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (vgl. VwGH 24.3.2009, 2006/13/0156; VwGH 21.10.2003, 2001/14/0099). Die Bf. war in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführerin der „X-UG“ für die Errichtung der während ihrer Funktionsperiode fällig gewordenen Abgaben der "X-UG+CoKG" verantwortlich.

3. Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Beschwerdefall gegeben, weil nach Abschluss des Konkurses der erstschuldnerischen KG davon auszugehen ist, dass der in der Konkursquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderungen uneinbringlich ist (vgl. VwGH 26.6.2000, 95/17/0613).

4. Stehen – wie im vorliegenden Beschwerdefall – die Vertreterstellung und die Uneinbringlichkeit fest, trifft die Geschäftsführerin einer Gesellschaft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208; VwGH 19.3.2015, 2013/16/0166). Im Fall

des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006, VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

5. Wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend festgestellt wurde, ist (ungeachtet wirtschaftlichen Schwierigkeiten) von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters auszugehen, wenn die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird. Denn aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 – (der zufolge in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist) – ergibt sich, dass jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 BAO darstellt (vgl z. B. VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142; VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106).

Da somit die Verpflichtung eines Vertreters i. S. d. § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden hinausgeht (vgl. Ritz, BAO⁵, § 9 Tz 11d), kann sich die Bf. hinsichtlich der Haftung für diese Abgaben nicht mit Erfolg auf die Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes stützen. Ein Vorbringen, das geeignet wäre, ein Verschulden im beschriebenen Sinn am Ausfall der Lohnsteuer zu widerlegen, wurde von der Bf. (auch im Vorlageantrag) nicht erstattet.

6. Sind die Haftungsvoraussetzungen – wie hier – gegeben, so liegt die Geltendmachung der Haftung im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs dar. Dabei stellt die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium dar. Die Ermessensentscheidung des Finanzamtes wurde auch darauf gestützt, dass sich aus dem nicht näher konkretisierten Vorbringen der Bf., sie sei ihren steuerlichen Verpflichtungen in Bezug auf die erstschuldnerische KG stets ordnungsgemäß nachgekommen, keine Unbilligkeitsgründe im hier maßgeblichen Sinn ergäben. Da sich die Bf. im Vorlageantrag auch dazu nicht geäußert hat, ist davon auszugehen, dass die Zweckmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme das Interesse der Bf., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, überwiegt.

V. Revision

Die ordentliche Revision wird nicht zugelassen, weil im vorliegenden Beschwerdefall im Wesentlichen Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung zu behandeln waren

und diesbezügliche Rechtsfragen durch die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind.

Innsbruck, am 18. August 2016