



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Thomas Praxmarer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. März 2001 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftung wird auf den Betrag von € 13.826,82 (S 190.261,19) eingeschränkt.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber war seit 28. Dezember 1999 alleiniger Geschäftsführer der S GmbH. Nach der Abweisung des Konkurses über das Vermögen der S GmbH mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 20. April 2000 fungierte er als Liquidator. Am 10. September 2002 wurde die S GmbH von Amts wegen gemäß § 40 Abs. 1 FBG gelöscht.

Mit dem Haftungsbescheid vom 9. März 2001 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der S GmbH im Ausmaß von S 221.636 in Anspruch.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde ausgeführt, dass bis zum 28. Dezember 1999 KS als Geschäftsführer der S GmbH bestellt gewesen sei. Als sich im Dezember 1999 herausstellte, dass KS seine Funktion krankheitshalber nicht mehr länger ausüben konnte, habe der Berufungswerber als weiterer Gesellschafter der S GmbH die Geschäftsführung übernommen. Der diesbezügliche Notariatsakt sei Ende Jänner 2000 mit Wirkung vom 28. Dezember 1999 errichtet worden. Auf Grund der Beanspruchung durch das laufende Weihnachtsgeschäft habe der Berufungswerber die Geschäftsunterlagen der S GmbH erst ab Mitte Jänner 2000 prüfen können. Dabei sei ihm vom Finanzamt die Auskunft erteilt worden, dass ein Abgabenguthaben von rund S 8.000 bestünde. Dies sei jedoch unzutreffend gewesen, weil vom steuerlichen Vertreter "nur die Abrechnung" an die S GmbH geschickt und "die Meldung mittels Zahlung durchgeführt" worden sei. Da von den Kundenforderungen laut Ausgangsrechnungen vom Dezember 1999 wegen diverser angeblicher Leistungsmängel nur mehr 30 Prozent einbringlich gewesen seien, sei die S GmbH im Februar 2000 zahlungsunfähig geworden. Nachdem der Hauptlieferant einen Ausgleichsvorschlag des Berufungswerbers abgelehnt habe, habe sich dieser zur Stellung eines Konkursantrages veranlasst gesehen, welcher allerdings mangels Masse abgewiesen worden sei. Der Berufungswerber habe alles unternommen, um die S GmbH zu retten. Er habe die Geschäftsführung bloß auf Grund der Erkrankung des KS auf dessen Ersuchen hin übernommen und hierfür kein Entgelt erhalten. Da der Berufungswerber den steuerlichen Verpflichtungen in Bezug auf seine beiden anderen Unternehmen (A GmbH und H GmbH) stets ordnungsgemäß nachgekommen sei, sei die Haftungsinanspruchnahme für die Abgabenschuldigkeiten der S GmbH unbillig.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. März 2002 schränkte das Finanzamt die Haftung auf die vor der Konkursabweisung am 20. April 2000 fällig gewordenen, noch offenen Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von € 13.826,82 (S 190.261,19) ein. Hievon entfallen auf Umsatzsteuer 11/1999: € 8.765,52 (S 120.616,18), Umsatzsteuer 12/1999: € 3.656,46 (S 50.313,98), Lohnsteuer 1/2000: € 478,84 (S 6.588,98), Dienstgeberbeitrag 1/2000: € 182,48 (S 2.510,98), Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1/2000: € 21,08 (S 290,07), Verspätungszuschlag 1999: € 722,44 (S 9.940,99).

Mit Schreiben vom 10. April 2002 wurde ohne weiteres Vorbringen der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die dem 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 schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Voraussetzung für die Vertreterhaftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit. Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, daß die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung annehmen darf. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. zB VwGH 17. 10. 2001, 2001/13/0127).

Unbestritten ist sowohl die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschulden bei der S GmbH als Primärschuldnerin als auch deren Fälligkeit während der Zeit, für die der Berufungswerber als alleiniger Geschäftsführer der S GmbH bestellt wurde.

Der Berufungswerber war als Geschäftsführer der S GmbH zu deren Vertretung nach außen berufen, wobei er als solcher auch für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben Sorge zu tragen gehabt hätte. Wenn dazu in den Schreiben vom 18. Jänner und 3. Mai 2002 eingewendet wurde, der Berufungswerber habe zwar die Geschäftsführung übernommen, diese aber nicht ausgeübt, sondern sich bloß als Liquidator betätigt, so trifft den Berufungswerber schon im Hinblick auf diese Untätigkeit ein haftungsbegründendes Verschulden iSd § 9 Abs. 1 BAO für die Nichtentrichtung der im Zeitraum seiner Bestellung als Geschäftsführer fällig gewordenen Abgaben. Für ein diesbezügliches Verschulden ist es nämlich nicht maßgeblich, ob der Berufungswerber seine Funktion als Geschäftsführer tatsächlich ausgeübt hat. Entscheidend ist vielmehr, dass ihm die Ausübung dieser Funktion oblegen wäre (vgl. VwGH 2. 7. 2002, 96/14/0076). Im übrigen entsprechen die Rechte und Pflichten von Liquidatoren jenen der Geschäftsführer (vgl. VwGH 23. 6. 1993, 91/15/0157; VwGH 5. 8. 1993, 93/14/0074; VwGH 7. 2. 2001, 2000/16/0601).

Der Behauptung in der Vorhaltsbeantwortung vom 14. Mai 2001, der Berufungswerber sei zur Entrichtung der aushaftenden Abgaben nicht in der Lage gewesen, weil der S GmbH überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden und deshalb auch keine anderen Gläubiger befriedigt worden seien, kann nicht gefolgt werden. Vielmehr räumte der Berufungswerber (in der Berufung) selbst ein, dass er rund 30 Prozent der Kundenforderungen laut Ausgangsrechnungen vom Dezember 1999 einbringlich gemacht habe. Weiters ergibt sich aus den Zahlungsvermerken auf den der Vorhaltsbeantwortung angeschlossenen Rechnungseingangs- und -ausgangsverzeichnissen, dass die S GmbH bis einschließlich Februar 2000 Leistungen erbrachte bzw. Fakturen ausstellte und solcherart auf Grund der Zahlungen ihrer Kunden über liquide Mittel verfügte, die der Berufungswerber anderweitig verwendete. Dazu ist der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2000 sowie der Niederschrift vom 4. September 2000 über das Ergebnis einer Umsatzsteuersonderprüfung bezüglich der Monate Jänner bis Juni 2000 zu entnehmen, dass die S GmbH im Zeitraum Jänner bis Februar 2000 Umsätze von immerhin rund S 140.000 und S 32.000 erzielte, welche noch im März 2000 zu laufenden Zahlungseingängen auf dem Bankkonto der S GmbH bei der JW Bank führten.

Wie bereits erwähnt, trifft denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die über die allgemeine Behauptungslast im Verwaltungsverfahren hinausgehende besondere Verpflichtung darzutun, aus welchen Gründen ihm deren Erfüllung unmöglich war. Dem Berufungswerber wurde zur Verifizierung seines Vorbringens, er habe in Ermangelung finanzieller Mittel den Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt, Gelegenheit zur Erbringung des ihm obliegenden Nachweises gegeben, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (vgl. VwGH 30. 10. 2001, 98/14/0092). Der Berufungswerber entsprach dieser Aufforderung nicht, obwohl ihm das Ermittlungsergebnis, dem zufolge die S GmbH über - wenn auch beschränkte - Mittel verfügte, mit dem diesbezüglichen Schreiben der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 11. Juni 2002 zur Kenntnis gebracht wurde. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz bleibt somit zur Annahme berechtigt, dass der Berufungswerber seiner Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist, indem er das Gleichbehandlungsgebot missachtete. Konsequenterweise haftet der Geschäftsführer dann für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze (vgl. VwGH 28. 1. 2002, 2001/17/0159).

Aus den dem Antwortschreiben des Berufungswerbers vom 25. September 2002 beigegebenen Kontoauszügen ergibt sich nichts Gegenteiliges. Vielmehr lässt sich daraus ersehen, dass der Berufungswerber über das bei der JW Bank unterhaltene Girokonto laufende Be-

triebsausgaben beglichen hat. Auf die Abbuchung der Kfz-Leasingrate am 3. April 2000 und den Einzug der Telekomrechnung am 1. 3. 2000 wird beispielsweise verwiesen.

Was die haftungsgegenständliche Lohnsteuer betrifft, so ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, wenn die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nämlich die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten ist. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht daher hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden bzw. aller Gläubiger hinaus (vgl. VwGH 19. 12. 2002, 2001/15/0029, VwGH 19. 2. 2002, 98/14/0189)

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. 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. VwGH 25. 6. 1990, 89/15/0067). Aus dem - nicht näher überprüfbaren - Vorbringen, der Berufungswerber sei seinen steuerlichen Verpflichtungen in Bezug auf die A GmbH und die H GmbH stets ordnungsgemäß nachgekommen, ergeben sich keine Gründe, welche die Geltendmachung der Haftung für die Abgabenschulden der S GmbH unbillig erscheinen ließen. Eine solche Unbilligkeit folgt auch nicht daraus, dass der Berufungswerber die Geschäftsführung der S GmbH deshalb übernahm, weil KS diese Funktion aus gesundheitlichen Gründen zurücklegen musste.

Der im Spruch angeführte Haftungsbetrag setzt sich wie folgt zusammen:

Umsatzsteuer 11/1999	€ 8.765,52 (S 120.616,18)
Umsatzsteuer 12/1999	€ 3.656,46 (S 50.313,98)
Lohnsteuer 1/2000	€ 478,84 (S 6.588,98)
Dienstgeberbeitrag 1/2000	€ 182,48 (S 2.510,98)
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1/2000	€ 21,08 (S 290,07)

---

Verspätungszuschlag 1999	€ 722,44 (S 9.940,99)
--------------------------	-----------------------

Innsbruck, 28. Mai 2003