



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 26. September 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 24. August 2012 betreffend Haftung gemäß § 9BAO iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Datum1 wurde über das Vermögen der S-GmbH das Sanierungsverfahren eröffnet und nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes am Datum2 aufgehoben.

Mit weiterem Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt wurde am Datum3 über das Vermögen der genannten Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Bescheid vom 24. August 2012 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der S-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 52.527,05, nämlich

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Lohnsteuer 2005	972,10	15. 01. 2006
Lohnsteuer 2006	15.836,27	16. 01. 2007
Lohnsteuer 2007	14.281,86	15. 01. 2008
Lohnsteuer 2008	10.981,26	15. 01. 2009
Lohnsteuer 2009	10.455,56	15. 01. 2010

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

Auf Grund der Aktenlage, dem Umstand, dass im Verfahren des Landesgerichtes im abgeschlossenen Sanierungsverfahren die Quote nur zur Hälfte entrichtet worden wäre, und des nunmehr eingeleiteten Insolvenzverfahrens sowie der erfolgten Betriebsschließung würden die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben uneinbringlich erscheinen.

Als Geschäftsführer wäre der Bw. für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlich gewesen und hätte für die Abgabenentrichtung aus den zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen gehabt. Ungeachtet des Umstandes, dass über Antrag des Masseverwalters eine irrtümliche Rückzahlung erfolgt wäre, erscheine das gesetzlich erforderliche Verschulden im Sinne des [§ 9 BAO](#) an der Uneinbringlichkeit hinsichtlich der Nachzahlung der lohnabhängigen Abgaben für 2005-2009 auch darin gegeben, dass die vorhandenen Mittel rechtswidrig nicht zur Begleichung der Masseforderung der Republik Österreich auf Rückerstattung der irrtümlich geleisteten Zahlung, sondern offenbar für den Erlag der Barquote verwendet worden wären.

Da die angeführten Lohnabgaben nicht termingerecht entrichtet worden wären, dürfe die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben gewesen wäre. Nach dem Zuflussprinzip falle Lohnsteuer nur an, wenn es auch tatsächlich zur Auszahlung von Löhnen gekommen wäre. Ob die zur Verfügung stehenden Mittel nicht gereicht hätten, die Lohnsteuer vollständig oder anteilmäßig zu entrichten, wäre nicht zielführend, weil der Arbeitgeber für die Lohnsteuer hafte und durch deren Geltendmachung als Schuldner einzustehen hätte.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen wäre, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt hätte, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, [98/16/0018](#)). Bei Selbstbemessungsabgaben wäre maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 10.11.1993, [91/13/0181](#)). Maßgebend wäre der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden würden (die Lohnsteuerbescheide 2005 bis 2009 lägen bei).

In der dagegen am 26. September 2012 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wandte der Bw. ein, dass mit der am Datum1 erfolgten Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH deren gesamtes der Exekution unterworfenes Vermögen, das ihr zu dieser Zeit

gehört und das sie während des Insolvenzverfahrens erlangt hätte, ihrer freien Verfügung entzogen gewesen wäre ([§ 2 Abs. 2 IO](#)). Rechtshandlungen des Schuldners und damit des Bw. als Geschäftsführer der S-GmbH nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, welche die Konkursmasse betreffen würden, wären den Insolvenzgläubigern gegenüber unwirksam gewesen ([§ 3 Abs. 1 IO](#)).

Das ausschließliche Recht zur Vertretung und Verfügung über die Konkursmasse wäre vielmehr ab dem mit 8. Februar 2011 erfolgten Entzug der Eigenverwaltung ausschließlich beim Masseverwalter gelegen gewesen, der ab diesem Zeitpunkt auch die Verantwortung für die rechtzeitige und vollständige Rückführung (allfälliger) Masseforderungen gehabt hätte, wenn es durch die Rückzahlung vom 24. März 2011 tatsächlich zur Begründung von Masseforderungen hätte gekommen sein sollen.

Aus den dargestellten Gründen wäre die im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gekommene Rechtsansicht unhaltbar, dass dem Bw. ein Verschulden im Sinne des [§ 9 BAO](#) vorzuwerfen wäre, weil die vorhandenen Mittel rechtswidrig nicht zur Begleichung angeblicher Masseforderungen der Republik Österreich auf Rückerstattung der irrtümlich geleisteten Zahlungen verwendet worden wären. Der Bw. hätte über jenes Konto, auf das die irrtümlich geleistete Zahlung erfolgt wäre, keine Verfügungsbefugnis gehabt. Aus den dargestellten Gründen wäre der Bw. weder faktisch noch rechtlich dazu in der Lage gewesen, für eine Rückzahlung dieser Beträge zu sorgen. Abgesehen davon wäre eine derartige Rückforderung innerhalb des laufenden Konkursverfahrens nicht erhoben worden. Die Begründung erweise sich vielmehr als unzulässiger Versuch des Finanzamtes, die Verantwortung für die irrtümlich geleistete Zahlung einerseits und deren fehlende Rückerstattung andererseits auf den Bw. zu übertragen.

Den Bw. treffe entgegen der rechtlichen Ansicht im bekämpften Bescheid kein Verschulden an der nicht erfolgten Begleichung allfälliger Rückforderungsansprüche der Republik Österreich. Er könne durch diese Vorgangsweise seiner haftungsrechtlichen Verantwortung nicht schlechter gestellt werden, als wenn es zu keiner Rückforderung gekommen wäre.

Bei richtiger Vorgangsweise wäre die Abgabengutschrift aus der Umsatzsteuer 12/2010 in Höhe von € 290.278,49 auf die offenen Insolvenzforderungen des Finanzamtes in Höhe von € 251.183,24 anzurechnen gewesen.

Entsprechend der Regelung des [§ 214 Abs. 1 BAO](#) wären Zahlungen und sonstige Gutschriften auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen.

Daraus folge, dass jene Lohnsteuerbeträge, für die der Bw. zur Haftung herangezogen werde, durch die Vorsteuerguthaben jedenfalls abdeckt worden wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Datum1 wurde über das Vermögen der S-GmbH das Sanierungsverfahren eröffnet.

Auf Grund einer Lohnsteuerprüfung wurden mit Bescheiden vom 25. März 2011 die haftungsgegenständlichen Nachforderungen an Lohnabgaben 2005-2009 festgesetzt und in weiterer Folge am 29. März 2011 seitens des Finanzamtes wegen des anhängigen Sanierungsverfahrens gemäß § 231 BAO von der Einbringung ausgesetzt.

Bereits am 14. Februar 2011 übermittelte der Sanierungsverwalter die Umsatzsteuer 12/2010, mit der er eine Umsatzsteuergutschrift aus der Rückabwicklung von Rechtsgeschäften aus der Zeit vor der Eröffnung des Sanierungsverfahrens in Höhe von € 290.278,49 sowie deren Rückzahlung beantragte. Diese Gutschrift wurde am 29. März 2011 verbucht und das auf dem Abgabenkonto bestehende Guthaben von € 288.519,62 dem Sanierungsverwalter am 20. April 2011 zurückgezahlt.

Nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes wurde das Sanierungsverfahren am Datum2 aufgehoben und der zurückgezahlte Betrag in der Folge zur Bezahlung der Quoten aus dem Sanierungsplan (insgesamt 20 %) verwendet.

Mit weiterem Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt wurde am Datum3 über das Vermögen der genannten Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

Eine Beweiswürdigung entfällt, da der festgestellte Sachverhalt unstrittig ist.

Rechtliche Würdigung:

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der genannten GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) haften die Geschäftsführer einer GmbH jedoch nur insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung nicht eingebbracht werden können.

Ein Verschulden des Bw. an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben kann jedoch nicht erblickt werden, weil die Gutschrift aus der Umsatzsteuer 12/2010 – wie auch das Finanzamt einbekenn – wegen der erfolgten Rückabwicklung von Rechtsgeschäften aus der Zeit vor der Eröffnung des Sanierungsverfahrens richtigerweise nicht an den Sanierungsverwalter zurückzuzahlen, sondern auf die angemeldeten Konkursforderungen zu verrechnen gewesen wäre.

In den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung sind gemäß [§ 214 Abs. 1 BAO](#) Zahlungen und sonstige Gutschriften, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen; an die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgebliche gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten. Haben mehrere Abgabenschuldigkeiten denselben Fälligkeitstag oder denselben davon abweichenden Zahlungstermin und reicht ein zu verrechnender Betrag zur Tilgung aller gleichzeitig zu entrichtenden Abgabenschuldigkeiten nicht aus, so hat die Verrechnung bei demselben Zahlungstermin auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten und bei demselben Fälligkeitstag auf die früher verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu erfolgen.

Da gemäß [§ 214 Abs. 1 BAO](#) Zahlungen und sonstige Gutschriften auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen sind, wäre die Verrechnung im gegenständlichen Fall auf die Lohnabgaben 2005-2009 zu erfolgen gewesen, die dadurch vollständig getilgt gewesen wären.

Darüber hinaus wäre auch eine etwa zu bejahende Pflichtverletzung nicht die Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben gewesen, weil das Finanzamt zufolge der irrtümlichen Rückzahlung die Uneinbringlichkeit selbst verursachte.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes liegt auch in der Tatsache, dass der zurückgezahlte Betrag offenbar für die Quotenzahlungen verwendet wurde, keine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw., weil er infolge des anhängigen Sanierungsverfahrens eben auf die erfolgte Rückzahlung keinen Einfluss hatte und die nachfolgende gutgläubige Verwendung ihm nicht vorgeworfen werden kann.

Auf Grund des Nichtvorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. August 2013