

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. Erich Hirt, Rechtsanwalt, Rudolfsplatz 5/28, 1010 Wien, gegen den Bescheid des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 16. Dezember 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegen, als die Haftung auf € 45.154,75 anstatt € 228.959,24 eingeschränkt wird.

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

Mit Haftungsbescheid vom 16. Dezember 2010 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer (Bf) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der L-GmbH im Ausmaß von € 228.959,24 in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	12/2007	8.622,01
Umsatzsteuer	6/2008	23.368,41
Umsatzsteuer	7/2008	27.261,65
Umsatzsteuer	8/2008	48.120,80
Umsatzsteuer	9/2008	24.799,82
Umsatzsteuer	10/2008	1.594,50
Lohnsteuer	8/2008	3.885,13
Lohnsteuer	9/2008	5.451,44
Lohnsteuer	1-10/2008	7.624,93

Dienstgeberbeitrag	2005	5.070,94
Dienstgeberbeitrag	2007	84,32
Dienstgeberbeitrag	8/2008	3.175,67
Dienstgeberbeitrag	9/2008	3.436,50
Dienstgeberbeitrag	1-10/2008	7.514,96
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2005	450,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	7,51
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	8/2008	282,28
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	9/2008	305,47
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1-10/2008	668,00
Kraftfahrzeugsteuer	1-9/2007	31.071,49
Kraftfahrzeugsteuer	1-12/2008	20.445,77
Umsatzsteuer	2008	5.716,89

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Gemäß § 9 Abs. 1 leg.cit. hafteten die in § 80 Abs. 1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten.

Gemäß § 1298 ABGB obliege dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert gewesen sei, der Beweis. Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können.

Laut Firmenbuch sei der Bf seit 14. Juni 2006 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der L-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Der Bf sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei folgendes festzuhalten: Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt

einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für die Jahre 2007 und 2008 sei die Umsatzsteuer festgesetzt bzw. rechtskräftig veranlagt worden, jedoch nicht entrichtet worden.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037,0038).

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

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Lohnsteuer für den Zeitraum 2008 sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre daher Sache des Bf gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Der Bf hingegen habe die fälligen Lohnsteuerbeträge dem Finanzamt gemeldet, eine Abfuhr jedoch unterlassen. Es werde im Zusammenhang darauf verwiesen, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH 18.9.1985 Zl. 84/13/0085).

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Dienstgeberbeiträge und Dienstgeberzuschläge wäre es Pflicht des Bf gewesen, für eine zeitgerechte Abfuhr Sorge zu tragen. Der Bf hingegen habe die Abfuhr der angeführten fälligen Beträge unterlassen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet worden seien, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich

nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche.

Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, Zl. 84/13/0198; 13.11.1987, Zl. 85/17/0035 und 13.9.1988, Zl. 87/14/0148).

Da der Bf seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen. Die Uneinbringlichkeit begründe sich auf die Konkurseröffnung am Da1 .

Letztlich werde auf die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstrecken. Ebenso seien Zwangs- und Ordnungsstrafen im Wege der Geschäftsführerhaftung geltend zu machen.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bf aus, dass es richtig sei, dass er handelsrechtlicher Geschäftsführer der L-GmbH gewesen sei.

Bestritten werde, dass den Bf ein Verschulden an der Nichtabfuhr der im Haftungsbescheid auferlegten Abgaben treffe. Der Bescheid enthalte zur Begründung der Haftung eine Reihe von Rechtsausführungen, ohne in concreto darzutun, worin das schuldhafte Verhalten des Bf gelegen sei. Ein allgemeiner Hinweis auf gesetzliche Bestimmungen reiche zur Begründung der Haftung nicht aus.

Die Höhe der Haftungsschuld werde zur Gänze bestritten. Aufgrund des dem Bf zur Verfügung stehenden Zahlmaterials sei der Haftungsbescheid nicht nachvollziehbar. Vorweg werde festgehalten, dass die GK gegen den Bf im August 2008 einen Konkursantrag eingebracht habe, wobei die Tagsatzung für den 11. August 2008 angesetzt gewesen sei. Diese sei erstreckt und in der Folge aufgrund eines am Da2 eingebrachten Eigenantrages schließlich zu GZ des Gs am Da2 das Konkursverfahren eröffnet worden. In diesem Zusammenhang werde festgehalten, dass ab Anfang August 2008 ab Kenntnis des Konkursverfahrens keine Zahlungen mehr geleistet worden seien. Insoweit Zahlung geleistet worden seien, habe der Masseverwalter diese Zahlungen angefochten, wobei ein Betrag von € 36.200,00 vom Finanzamt habe zurückgeleistet werden müssen. Diese Beträge könnten keinesfalls mehr Gegenstand des Haftungsbescheides sein. Diese Beträge ließen sich auch aus dem dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Zahlungsmaterial nicht ableiten. Seien sie in diesen Beträgen enthalten, seien sie von vornherein auszuscheiden.

Aus diesen Fakten ergebe sich bereits, dass die Umsatzsteuern 6/08 bis 10/08 bereits in die Konkurszeit fielen, ebenso die Lohnsteuer 08/08 bis 10/08. Dies gelte auch

für den Dienstgeberbeitrag 08/08 bis 10/08, desgleichen auch für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/08 bis 10/08. Ebenfalls sei die Kfz-Steuer lediglich bis August 2008 Gegenstand einer allfälligen Haftung.

Es werde daher beantragt, den Haftungsbescheid mangels Nachweises eines Verschuldens des Haftungspflichtigen aufzuheben oder auf jenes Maß einzuschränken, das eindeutig das unter Berücksichtigung der obigen Ausführungen den Haftungspflichtigen treffe. Dies könnten jedenfalls nur Beträge, die das Jahr 2005 und 2007 sowie Teile des Jahres 2008 betreffen, sein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2013 schränkte das Finanzamt die Haftung um die Umsatzsteuer 9/2008 und 10/2008, die Lohnsteuer 1-10/2008, den Dienstgeberbeitrag 1-10/2008 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1-10/2008 ein.

Das Mehrbegehren sei abzuweisen gewesen, da das Ersuchen um Ergänzung vom 3. April 2013 nicht beantwortet worden sei.

Mit Eingabe vom 27. Juli 2013 beantragte der Bf die Vorlage der Berufung an den UFS.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 eingebracht 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.

Unbestritten ist, dass dem Bf als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 14. Juni 2006 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 14. Juni 2010 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderungen bei der GmbH stand nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (30.5.1989, 89/14/0044) spätestens mit deren amtswegiger Löschung gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit am 9. Oktober 2010 im Firmenbuch fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 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.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf nicht behauptet. Vielmehr führte der Bf in diesem Zusammenhang aus, dass ab Anfang August 2008 ab Kenntnis des Konkursverfahrens keine Zahlungen mehr geleistet worden seien. Bestätigt wird dieses Vorbringen durch die laut Kontoabfrage auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin bis 31. Juli 2008 geleisteten Zahlungen (etwa 30. Juni 2008: € 10.000,00, 1. Juli 2008: € 11.004,42, 24. Juli 2008: € 17.014,61 und 31. Juli 2008 € 5.000,00).

Auch nach der Aktenlage bestehen somit keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) die Tatsache der teilweisen Abgabentrachtung zwar auf das Vorhandensein liquider Mittel, nicht jedoch auf eine aliquote Befriedigung des Abgabengläubigers schließen lässt.

Dem Vorbringen, dass sich aus den Fakten ergebe, dass die Umsatzsteuern 6/08 bis 10/08, die Lohnsteuer 08/08 bis 10/08, die Dienstgeberbeiträge 08/08 bis 10/08 und die Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 08/08 bis 10/08 bereits in die Konkurszeit fielen, und die Kfz-Steuer lediglich bis August 2008 Gegenstand einer allfälligen Haftung sei, wurde bereits mit Berufungsvorentscheidung teilweise Rechnung getragen, sodass laut Rückstandsaufgliederung vom 26. Februar 2015 nur mehr folgende haftungsgegenständliche Abgaben aushaften:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	12/2007	8.469,74
Umsatzsteuer	6/2008	23.368,41
Umsatzsteuer	7/2008	27.261,65
Umsatzsteuer	8/2008	48.120,80

Dienstgeberbeitrag	2005	5.070,94
Dienstgeberbeitrag	2007	84,32
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2005	450,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	7,51
Kraftfahrzeugsteuer	1-9/2007	31.071,49
Kraftfahrzeugsteuer	1-12/2008	20.445,77
Umsatzsteuer	2008	5.716,89

Bezüglich der Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 5.716,89 und der Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2008 in Höhe von € 20.445,77 trat die Fälligkeit laut Kontoauszug am 16. Februar 2009 und somit nach Eröffnung des Konkursverfahrens ein, daher war die Haftung um diese Abgaben ebenso wie dies aus diesem Grunde bereits hinsichtlich der Lohnsteuer 1-10/2008, des Dienstgeberbeitrages 1-10/2008 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 1-10/2008 durch das Finanzamt erfolgte, einzuschränken.

Entsprechend dem Vorbringen des Bf wurden geleistete Zahlungen aufgrund der Anfechtung durch den Masseverwalter laut Aktenlage in Höhe von € 35.000,00 zurückgezahlt. Somit wurden jedenfalls die Zahlungen ab 1. Juli 2008 aufgrund der Anfechtung durch den Masseverwalter zurückgezahlt.

Dies bedeutet, dass hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 6/2008 in Höhe von € 23.368,41, Umsatzsteuer 7/2008 in Höhe von € 27.261,65 und Umsatzsteuer 8/2008 in Höhe von € 48.120,80 infolge der vor Konkurseröffnung liegenden Fälligkeit am 18. August 2008, 15. September 2008 und 15. Oktober 2008 zwar eine schuldhaftes Pflichtverletzung an deren Nichtentrichtung vorliegt, doch wären diese Zahlungen aufgrund der Anfechtung durch den Masseverwalter ebenfalls zurückzuzahlen gewesen und die Uneinbringlichkeit der dadurch entrichteten Abgaben ebenfalls eingetreten, sodass hinsichtlich dieser Abgaben das Tatbestandsmerkmal der Kausalität der schuldhaften Pflichtverletzung an der Uneinbringlichkeit der Abgaben nicht vorliegt.

Somit verbleiben:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	12/2007	8.469,74
Dienstgeberbeitrag	2005	5.070,94
Dienstgeberbeitrag	2007	84,32
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2005	450,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	7,51
Kraftfahrzeugsteuer	1-9/2007	31.071,49

Der Bf hat ungeachtet des Vorhaltes vom 3. April 2013 keinen Nachweis über die Höhe der liquiden Mittel und deren Verwendung erbracht, daher kommt hinsichtlich dieser Abgaben eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der verbleibenden Abgabenschulden nicht in Betracht.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) hinsichtlich der verbleibenden Abgaben auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der L-GmbH im Ausmaß von € 45.154,75 zu Recht.

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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 5. März 2015