



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, vertreten durch RA, vom 30. November 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 25. Oktober 2012 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungssumme wird um 630,13 € auf den Betrag von 8.579,35 € eingeschränkt und schlüsselt sich nunmehr wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	10/10	0,00
Lohnsteuer	11/10	2,71
Dienstgeberbeitrag	11/10	40,62
Dienstgeberbeitrag	03/11	201,62
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/11	18,06
Körperschaftsteuer	04-06/11	437,00
Lohnsteuer	06/11	401,53
Dienstgeberbeitrag	06/11	433,54

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/11	34,68
Körperschaftsteuer	07-09/11	437,00
Umsatzsteuer	06/11	2.429,50
Lohnsteuer	07/11	274,26
Dienstgeberbeitrag	07/11	212,90
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/11	17,03
Lohnsteuer	08/11	538,18
Dienstgeberbeitrag	08/11	230,66
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/11	18,45
Umsatzsteuer	07/11	1.046,27
Lohnsteuer	09/11	38,21
Umsatzsteuer	2010	491,71
Körperschaftsteuer	2010	170,00
Körperschaftsteuer	10-12/11	439,00
Umsatzsteuer	09/11	449,25
Stundungszinsen	2011	64,93
Körperschaftsteuer	01-03/12	0,00
Exekutionsgebühr	2012	88,70
Summe		8.579,35

Im Übrigen bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Erklärung des Berufungswerbers (Bw) vom 23. Juni 2009 wurde die G GmbH errichtet. Der Gegenstand des Unternehmens war der Betrieb des Restaurants „K“ in B. Der Restaurantbetrieb wurde im Jahr 2011 eingestellt, ein Cateringservice wurde im Jänner 2012 ebenfalls eingestellt. Während des Bestehens der Gesellschaft war der Bw alleiniger Gesellschafter.

Mit Beschluss vom 10. Mai 2012 wurde das Konkursverfahren eröffnet und nach Verteilung der Quote (4,439033 %) aufgehoben.

Mit Schreiben vom 26. April 2012 teilte die Abgabenbehörde erster Instanz dem Bw mit unter welchen Voraussetzungen er zur Haftung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der G GmbH herangezogen werden könne.

Mit Schreiben vom 24. Mai 2012 wurde seitens des Vertreters des Bw,

ausgeführt, dass die Eröffnung des Konkursverfahrens noch nicht zwingend den Schluss auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben zulasse. Jedenfalls sei eine teilweise Einbringlichkeit im Insolvenzverfahren zu berücksichtigen. Weiters werde festgehalten, dass der Bw allenfalls für die anteilige – nicht die volle – Abgabenschuld in Anspruch zu nehmen sei, wenn er das Ausmaß der für die Bezahlung der Verbindlichkeiten zur Verfügung gestellten Mittel darlegt. Eine Einschränkung der Haftung des Geschäftsführers sei dann möglich, wenn der Haftungspflichtige den Nachweis erbringt, welcher Abgabebetrag auch bei der gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre. In weiterer Folge wurde dargelegt, welche Abgaben jeweils zu welchem Zeitpunkt fällig gewesen sind, und darauf hingewiesen, dass eine Aufstellung samt korrespondierender Unterlagen nachgereicht werde, woraus hervorgehe, dass der Gleichbehandlungsgrundsatz eingehalten worden sei. Ein Vermögensverzeichnis des Bw wurde beigelegt.

Im Schriftsatz vom 4. Juni 2012 legte der Vertreter des Bw dar, dass gegenüber der OÖ GKK Verbindlichkeiten iHv 3.961,69 €, gegenüber diversen Lieferanten iHv 12.927,97 € der Gemeinde B iHv 995,42 €, dem Bw iHv 18.000,49 € und gegenüber dem Finanzamt iHv 8.909,48 € bestehen würden. Aus der beiliegenden OP-Liste vom 31.3.2012 seien sämtliche Gläubiger samt Verbindlichkeiten ersichtlich. Daraus würde sich ergeben, dass im Jahr 2011 von der Primärschuldnerin keine Zahlungen an die diversen Gläubiger erbracht worden seien. Dies gelte auch für das Jahr 2012. Demgemäß sei davon auszugehen, dass für die Jahre 2011 und 2012 eine Ungleichbehandlung zu Lasten der Abgabenbehörde nicht vorliege. In diesem Zusammenhang werde darauf hingewiesen, dass zwischen der Primärschuldnerin und der

Abgabenbehörde ein Ratenplan vereinbart worden sei, wonach jeweils am 31.12.2011, 16.0.2012 und 16.2.2012 eine Rate von 100,00 € zu entrichten gewesen wäre.

Mit Bescheid vom 25.10.2012 machte die Abgabenbehörde erster Instanz die Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma G GmbH iHv 9.209,48 € gegenüber dem Bw geltend. Die Abgabenschuldigkeiten wurden wie folgt aufgegliedert:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	10/10	170,42
Lohnsteuer	11/10	88,96
Dienstgeberbeitrag	11/10	40,62
Dienstgeberbeitrag	03/11	201,62
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/11	18,06
Körperschaftsteuer	04-06/11	437,00
Lohnsteuer	06/11	401,53
Dienstgeberbeitrag	06/11	433,54
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/11	34,68
Körperschaftsteuer	07-09/11	437,00
Umsatzsteuer	06/11	2.429,50
Lohnsteuer	07/11	274,26
Dienstgeberbeitrag	07/11	212,90
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/11	17,03
Lohnsteuer	08/11	538,18

Dienstgeberbeitrag	08/11	230,66
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/11	18,45
Umsatzsteuer	07/11	1.046,27
Lohnsteuer	09/11	38,21
Umsatzsteuer	2010	491,71
Körperschaftsteuer	2010	170,00
Körperschaftsteuer	10-12/11	439,00
Umsatzsteuer	09/11	449,25
Stundungszinsen	2011	64,93
Körperschaftsteuer	01-03/12	437,00
Exekutionsgebühr	2012	88,70
Summe		9.209,48

Zur Begründung wurde auf die gesetzlichen Bestimmungen der §§ 80 Abs. 1 und 9 Abs. 1 AO hingewiesen.

Mit Schriftsatz vom 30. November 2012 wurde gegen den Haftungsbescheid vom 25. Oktober 2012 (Zustellung am 12. November 2012) das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Nach Wiedergabe der Rechtslage und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde darauf hingewiesen, dass Verbindlichkeiten gegenüber der OÖ GKK, diversen Lieferanten, der Gemeinde B und dem Bw bestanden hätten. Aus der beiliegenden OP-Liste mit 31. März 2012 seien diverse Gläubiger samt Verbindlichkeiten ersichtlich. Daraus sei klar ableitbar, dass im Jahr 2011 keine Gläubiger mehr befriedigt worden seien. Dies gelte auch für das Jahr 2012. Dem gemäß sei davon auszugehen, dass für die Jahre 2011 und 2012 eine Ungleichbehandlung zu Lasten der Abgabenbehörde dem Einschreiter nicht vorzuwerfen sei. Sohin sei für den genannten Zeitraum gegen die Gleichbehandlungspflicht der Gläubiger zu Lasten der Abgabenbehörde jedenfalls nicht verstoßen worden, indem eben die

Abgabenschulden im Vergleich zu den anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandelt worden seien.

Mit Vorlagebericht vom 21. März 2013 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen 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.

Nach § 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen besteht, der als Haftungspflichtiger in Frage kommende zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich ist.

Die Haftung des § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Berufungsfall grundsätzlich gegeben, weil das Konkursverfahren beendet und der Betrieb eingestellt ist. Seit Erlassen des berufsgegenständlichen Bescheides wurde die Konkursquote iHv 414,89 € überwiesen, welche auf die Körperschaftsteuer 1-3/2012 angerechnet wurde, sodass diese derzeit nur mehr mit 22,11 € aushaftet. Die Gutschrift aus der Umsatzsteuer 8/2012 iHv 173,13 € wurde auf die Umsatzsteuer 10/2010 und auf die Lohnsteuer 11/2010 angerechnet. Die Umsatzsteuer 10/2010 ist damit getilgt, die Lohnsteuer 11/2010 haftet nur mehr mit 86,25 € aus. Im Ausmaß von insgesamt 588,02 € war daher keine Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin gegeben. Schließlich ist auf den Umstand Rücksicht zu nehmen, dass die Körperschaftsteuer 1-3/2012 am 15. Mai 2012, also nach Eröffnung des Konkursverfahrens am 10. Mai 2012, fällig war, sodass eine Geltendmachung des Haftungsanspruches für den noch aushaftenden Rest iHv 22,11 € ebenfalls nicht möglich ist. Wie aus dem Spruch ersichtlich ist die Haftungssumme daher um insgesamt 630,13 € zu reduzieren.

Der Berufungswerber war im haftungsrelevanten Zeitraum – die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben liegen zwischen 15. Dezember 2010 und 19. März 2012 – unbestritten der alleinige Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Er hätte daher für die Abgabentrichtung der Gesellschaft zu sorgen gehabt.

Sind die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und die Vertreterstellung gegeben, so ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Vertreters, im Rahmen der ihm obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war.

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichen die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, 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, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden.

Aus den vorgelegten Unterlagen ist nicht ersichtlich, welche finanziellen Mittel der Bw zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der Abgabenverbindlichkeiten zur Verfügung standen und wie diese verwendet worden sind. Der Bw ist seiner Nachweispflicht nicht nachgekommen. Aus dem Schlussbericht der Insolvenzverwalterin vom 12. September 2012 geht unter dem Punkt „Anfechtung“ hervor, dass an das Finanzamt und an die OÖ GKK in den letzten sechs Monaten vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens Zahlungen geleistet worden seien, die erfolgreich angefochten worden seien. Es handelt sich gegenüber dem Finanzamt um einen Betrag von 300,00 €, gegenüber der OÖ GKK um einen Betrag von 2.364,35 €. Wenn man berücksichtigt, dass die Abgabenbehörde im Insolvenzverfahren Forderungen in Höhe von 9.346,48 € angemeldet hat und die OÖ GKK iHv 4.005,80 €, ist offensichtlich, dass dem Gleichbehandlungsgrundsatz nicht Rechnung getragen wurde.

Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes ausgenommen ist die Lohnsteuer. Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Es fällt nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallene Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid enthaltenen Nebengebühren wird auf die herrschende Lehre und Rechtsprechung verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen gemäß § 7 Abs. 2 BAO jeweils auch auf die Nebenansprüche erstrecken. Zudem wurde vom Bw diesbezüglich nichts vorgebracht.

Insgesamt gesehen gelangte daher der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schuldhaftes Verhalten des Berufungswerbers zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid enthaltenen Nebengebühren wird auf die herrschende Lehre und Rechtsprechung verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen gemäß § 7 Abs. 2 BAO jeweils auch auf die Nebenansprüche erstrecken. Zudem wurde vom Berufungswerber diesbezüglich nichts vorgebracht.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Berufungswerbers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt daran, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Im Hinblick auf das Alter des Berufungswerbers (33 Jahre) ist mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben noch zu rechnen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Berufungswerbers zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen der Vorrang einzuräumen. Im Übrigen wurde diesbezüglich vom Berufungswerber nichts vorgebracht.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. August 2013