



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, vertreten durch Dr. Richard Weber Rechtsanwalt GmbH, Bundesstraße 66, 8740 Zeltweg, vom 12. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 18. Mai 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf Lohnsteuer 12/2005 in der Höhe von 4.565,03 € eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) vertrat die A.GmbH. seit ihrer Errichtung im November 2004 als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer (siehe Firmenbuchauszug FN 01).

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes S vom 2. November 2006 wurde über die GmbH das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst. Der Konkurs wurde mit dem Beschluss des Landesgerichtes S vom 22. Jänner 2009 gemäß § 139 KO aufgehoben; gemäß § 40 FBG wurde die Firma in der Zwischenzeit im Firmenbuch gelöscht.

Aus dem in den Akten erliegenden Vermögensverzeichnis nach § 71 Abs. 4 KO vom 20. September 2006 geht hervor, dass der Betrieb der GmbH am 31. Dezember 2005 eingestellt wurde und ab 1. Jänner 2006 weder Umsätze erzielt noch Zahlungen an Gläubiger geleistet wurden.

Mit dem Haftungsbescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 18. Mai 2009 wurde der Bw. als Haftungspflichtiger gemäß § 9 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der A.GmbH . im Ausmaß von 15.505,90 € in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monates ab Zustellung des Bescheides zu entrichten:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	11/2005	8.083,83
Lohnsteuer	12/2005	4.565,03
Dienstgeberbeitrag	12/2005	1.640,10
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2005	145,79
Einhebungsgebühr	2006	340,21
Säumniszuschlag	2005	209,04
Säumniszuschlag	2006	325,21
Säumniszuschlag	2006	101,77
Säumniszuschlag	2006	94,92

Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin (StNr. 02) hafte ein fälliger und vollstreckbarer Abgabenrückstand in Höhe von 72.414,26 € unberügt aus.

Laut Firmenbuch sei der Bw. seit 12. November 2004 zum Geschäftsführer der A.GmbH . bestellt.

Für die Abgabenschuldigkeiten sei davon auszugehen, dass der Bw. gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen und dadurch das Finanzamt widerrechtlich um die Umsatzsteuer für November 2005 sowie für Nebengebühren der Jahre 2005 und 2006 verkürzt habe.

Da im gegenständlichen Fall die Abfuhr der Lohnsteuer für die ausbezahlten Löhne für Dezember 2005 offensichtlich unterblieben sei, werde der Bw. gemäß § 82 EStG 1988 in Verbindung mit §§ 9 und 80 BAO auch für diese Abgabe als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen.

In der Eingabe vom 17. Juni 2009 erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den Haftungsbescheid und beantragte dessen ersatzlose Aufhebung.

Aus dem Bescheid sei nicht ersichtlich, inwieweit der Bw. das Finanzamt im Verhältnis zu sonstigen Lieferanten ungleich behandelt habe, welche Beträge er im November 2005 an andere Gläubiger als das Finanzamt bezahlt habe, wie hoch die verbleibende Liquidität des Unternehmens gewesen sei und dass diese ausgereicht habe, die Umsatzsteuer für November 2005 sowie die Nebengebühren der Jahre 2005 und 2006 zu bezahlen.

Auch enthalte der Bescheid hinsichtlich der Lohnabgaben keine Aufstellung, welche Löhne im fraglichen Zeitraum an wen bezahlt worden seien, was darauf tatsächlich an Lohnsteuer entfallen sei bzw. inwieweit die Zahlungen an die Arbeitnehmer - infolge des eröffneten Insolvenzverfahrens - durch den Insolvenzentgeltsicherungsfonds und nicht durch die Gesellschaft zur Auszahlung gelangt seien.

Mit dem Vorhalt vom 24. Juni 2009 wurde der Bw. vom Finanzamt aufgefordert, Nachweise über sämtliche Mittel, die der A.GmbH . zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten (bezogen auf die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben) zur Verfügung standen, eine Auflistung sämtlicher Verbindlichkeiten (samt Gläubiger), welche von Jänner 2006 bis zur Konkursöffnung zur Zahlung fällig waren, sowie die darauf geleisteten Teil- und Vollzahlungen sowie Nachweise über sämtliche durch das Unternehmen ausbezahlte und nicht ausbezahlte Löhne und Gehälter für den Lohnzahlungszeitraum 12/2005 bzw. bis zur Konkursöffnung in nachvollziehbarer und lückenloser Form vorzulegen.

In der Eingabe vom 14. Juli 2009 äußerte sich der Bw. dazu wie folgt:

Die vom Finanzamt angeforderten Unterlagen müssten sich beim seinerzeitigen Masseverwalter befinden.

Nach der ständigen Rechtsprechung der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zum Haftungsbescheid sei nicht der Geschäftsführer beweispflichtig, sondern die erkennende Behörde, die insbesondere auf Grund des Konkursverfahrens die Möglichkeit gehabt habe, uneingeschränkte Einsicht in das Rechenwerk der Abgabepflichtigen zu nehmen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz habe auf Grund konkreter Zahlen und Fakten festzustellen, wann und an wen welche Zahlungen geleistet wurden, welche Zahlungen hiervon anteilig auf das Finanzamt entfielen und inwieweit sich daraus eine aliquote Verkürzung der Abgabenansprüche durch den ursprünglich Abgabepflichtigen ergebe. Da die Abgabenbehörde dies unterlassen habe, sei der angefochtene Bescheid mangelhaft. Die Berufungsanträge würden daher wiederholt.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2011 wies die Abgabenbehörde die Berufung des Bw. als unbegründet ab.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Aufgabe des Geschäftsführers, in entsprechender Form darzutun, ob er den ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen sei. Es obliege daher dem Vertreter und nicht der Abgabenbehörde, konkret darzulegen, in welchem Ausmaß weitere Gläubiger (Banken, Lieferanten, Versicherungen, etc.) aus den zum Fälligkeitstag vorhandenen Mitteln befriedigt wurden, um nachzuweisen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher

Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Der Bw. habe der beim potentiell Haftenden liegenden Konkretisierungs- und Beweispflicht im Haftungsverfahren nicht entsprochen, weshalb von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw. auszugehen sei.

Hinsichtlich der in der Berufung aufgeworfenen Frage, inwieweit die die Lohnabgaben 12/2005 betreffenden Löhne auch tatsächlich von der Primärschuldnerin ausbezahlt worden seien, werde auf das vom Bw. persönlich ausgefüllte und unterfertigte Vermögensverzeichnis vom 20. September 2006 verwiesen, woraus deren Auszahlung eindeutig hervorgehe.

Gründe, die die Abgabeneinbringung im Haftungswege unbillig erscheinen ließen, seien vom Bw. nicht vorgebracht worden. Auch nach der Aktenlage spreche nichts dafür, dass die Heranziehung des Bw., der seine abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer der GmbH verletzt habe, unbillig sei, andernfalls jene Abgabepflichtigen und ihre Vertreter, die ihre Pflichten erfüllen, im wirtschaftlichen Wettbewerb benachteiligt würden.

Daraufhin beantragte der Bw. in der Eingabe vom 14. Juli 2011 unter Vorbehalt der – bis dato nicht erfolgten – Ergänzung des Berufungsvorbringens, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

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.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person sind somit das Vorliegen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung beim Vertretenen, eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person, dessen Verschulden an der

Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 19.6.1985, [84/17/0224](#)).

Die objektive Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben steht zweifelsfrei fest, da nach der Aktenlage das über das Vermögen der A.GmbH . eröffnete Konkursverfahren mit dem Beschluss des Landesgerichtes S vom 22. Jänner 2009 aufgehoben und die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht wurde. Eine (auch nur teilweise) Einbringlichmachung der Abgabenverbindlichkeiten bei der nicht mehr existenten Gesellschaft ist somit ausgeschlossen.

Unbestritten ist weiters, dass der Bw. handelsrechtlicher Geschäftsführer der A.GmbH . im haftungsrelevanten Zeitraum war und damit zu den im § 80 genannten Personen zählt, die gemäß § 9 BAO zur Haftung der im Haftungsbescheid vom 18. Mai 2009 aufgelisteten, in der Zeit der Geschäftsführertätigkeit des Bw. fälligen Abgaben herangezogen werden können.

Entgegen der vom Bw. vertretenen Rechtsmeinung ist es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (z.B. VwGH 24.3.2009, [2006/13/0156](#)). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, [94/13/0281](#)).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hatte, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, [94/17/0420](#)).

Nach der Aktenlage erzielte die GmbH in Folge der Betriebseinstellung ab 1. Jänner 2006 keine Einnahmen; nach den Ausführungen des Bw. im Vermögensverzeichnis nach § 71 Abs. 4 KO vom 20. September 2006 unterblieben ab diesem Zeitpunkt Zahlungen an Gläubiger. Hinsichtlich der nach dem 1. Jänner 2006 am Abgabenkonto der GmbH fälligen Abgaben ist daher davon auszugehen, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung standen, weshalb ihm eine schuldhafte Pflichtverletzung im Hinblick auf die Nichtabfuhr der in Haftung gezogenen Abgaben (ausgenommen Lohnsteuer) nicht anzulasten ist.

Hinsichtlich der im angefochtenen Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer 12/2005 ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten nach der Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13.3.1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Daraus ergibt sich, dass die Nichtabfuhr der Lohnsteuer nicht mit fehlenden Mitteln gerechtfertigt werden kann.

Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer geht somit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.8.2008, [2006/15/0010](#)) über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (aller Gläubiger) hinaus. Aus der Bestimmung des [§ 78 Abs. 3 EStG 1988](#) ergibt sich vielmehr die Verpflichtung, dass die jeweilige (Abzugs-) Steuer zur Gänze zu entrichten ist.

Aus der Aktenlage geht zweifelsfrei hervor, dass der Bw. im Dezember 2005 Löhne ausbezahlt und die im Haftungsbescheid enthaltene Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt hat. Die in den §§ 78 und 79 EStG normierten abgabenrechtlichen Pflichten wurden daher verletzt. Der Bw. hätte entsprechend niedrigere Löhne ausbezahlen müssen, sodass die Lohnsteuerbeträge in den vorhandenen Mitteln hätten Deckung finden und an das Finanazamt abgeführt werden können. Im Übrigen wurde gegen die Feststellungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2011 zur Auszahlung der Löhne seitens des Bw. im Vorlageantrag vom 14. Juli 2011 kein Einwand erhoben.

Die weitwendigen Ausführungen des Bw. zu Feststellungsmängeln des angefochtenen Bescheides können daher ebenso auf sich beruhen wie die Behauptung, das Finanzamt habe im Haftungsbescheid auf eine nicht beigelegte Aufstellung verwiesen. Die im Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabenansprüche wurden nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgegliedert, woraus sich keine Mängelhaftigkeit des Bescheides ableiten lässt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 9. Februar 2012