

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw als (ehemaliger) Geschäftsführer der T-GmbH, Adr, vertreten durch Mag. Günther Bangratz, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 6020 Innsbruck, vom 5. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. August 2006 betreffend die Inanspruchnahme zur Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Haftungsbescheid wird dahingehend abgeändert, als sich die Haftung für die Dienstgeberbeiträge und den Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag auf den Zeitraum Februar 2000 bis Dezember 2001 bezieht.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw) war seit 9. Februar 2000 Geschäftsführer der T-GmbH. Über deren Vermögen wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 6. März 2002 der Konkurs eröffnet. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs mit Beschluss vom 19. Mai 2003 aufgehoben. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von 0,657 %.

Eine im April 2002 durchgeföhrte Lohnsteuerprüfung ergab, dass für die Bezüge der zwei Geschäftsführer für die Monate Februar 2000 bis Dezember 2001 die Dienstgeberbeiträge (DB) sowie die Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag (DZ) weder berechnet noch entrichtet worden sind. Das Finanzamt forderte daraufhin für die angeführten Zeiträume mit Haftungs- und Ab-

gabenbescheid vom 7. Mai 2002 die Dienstgeberbeiträge in Höhe von insgesamt € 5.513,69 und die Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von insgesamt € 632,18 nach.

Da sich diese Abgabenschuldigkeiten aufgrund des Konkurses unter Berücksichtigung der Konkursquote in Höhe von € 5.477,47 (DB) und € 628,00 (DZ) als uneinbringlich erwiesen, nahm das Finanzamt den Bw gemäß § 9 iVm § 80 BAO mit Haftungsbescheid vom 11. August 2008 (richtig wohl „2006“) in Anspruch.

Mit der dagegen erhobenen Berufung vom 5. September 2006 bestritt der Bw das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung, indem er vorbrachte, dass einerseits fristgerecht der Konkursantrag gestellt worden sei und andererseits keine ausreichenden Geldmittel vorhanden gewesen seien.

Mit Vorhalt vom 13. September 2006 wurde der Bw unter Hinweis auf die dem Vertreter obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht aufgefordert, eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen vorzulegen und darin die auf einzelne Verbindlichkeiten allenfalls geleisteten Zahlungen sowie alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Der Bw legte die geforderte Aufstellung nicht vor, teilte dem Finanzamt mit Schreiben vom 20. November 2006 aber mit, dass die T-GmbH schon Monate vor Konkurseröffnung über keine Mittel mehr verfügt hätte, weshalb der Bw den Zahlungsverpflichtungen nicht mehr nachkommen habe können. Der Konkursantrag sei Anfang Februar 2002 gestellt worden, daher könne der Bw für Dienstgeberbeiträge und DZ-Beiträge 1-3/2002, Fälligkeitstag 15. April 2002, zur Haftung nicht herangezogen werden, nachdem die Geschäftsführertätigkeit laut Firmenbuch am 6. März 2002, also vor Fälligkeit, geendet habe.

Das Finanzamt Innsbruck wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2006 als unbegründet ab. Der Bw hätte nachzuweisen gehabt, dass die vorhandenen Mittel zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausgereicht haben. Der zu den einzelnen Abgabefälligkeitszeitpunkten abverlangte Liquiditäts- und Zahlungsnachweis sei vom Bw nicht einmal angetreten worden.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten seien mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 7. Mai 2002, also nach Eröffnung des Konkursverfahrens festgesetzt worden. Der maßgebliche Zeitraum ergebe sich aber nicht erst aufgrund des Nachforderungsbescheides, sondern daraus, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Dies sei beim Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag spätestens der 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats, in dem die Abgaben einzubehalten gewesen seien. Der Einwand, dass als Fälligkeitstag generell der 15. April 2002

anzusetzen wäre und demzufolge der Bw nicht zur Haftung herangezogen werden könne, gehe daher ins Leere.

Mit Eingabe mit 18. Jänner 2007 stellte der Bw den Antrag auf Verlängerung der Frist auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz bis voraussichtlich 15. Februar 2007, da noch verschiedene Unterlagen vom Steuerberater und vom Masseverwalter einzuholen seien und er beim Masseverwalter erst einen Termin am 26. Jänner 2007 bekommen habe.

Mit der als Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertenden Eingabe vom 07. Februar 2007 brachte der Bw schließlich wiederholend vor, dass die T-GmbH bereits Monate vor der Konkursöffnung über keine bzw. nur sehr geringfügige Mittel verfügt hätte. In den Monaten Jänner 2002 bis 15. Februar 2002 hätten mangels Bankdeckung überhaupt keine Zahlungen mehr durchgeführt werden können. Kontoauszüge würden nachgereicht werden. Der Bw habe sämtliche Abgabenschuldigkeiten bis inklusive U 9/01 und Lohnabgaben 10/01 zeitgerecht und betragsgerecht eingezahlt. Eine Besserstellung anderer Gläubiger bis zum genannten Zeitpunkt könne daher ausgeschlossen werden. Das Gegenteil könne angenommen werden, da sich aus den Bankbeständen 2001 und 01/2002 schließen lasse, dass unter anderem ein Großteil der Abgaben über das Bankkonto abgedeckt worden seien. Ein weiteres Indiz, dass der Bw im Sinne des Gleichbehandlungsgrundsatzes gehandelt habe, sei die negative Veränderung der Lieferantenverbindlichkeiten. Es könne dem Bw daher keine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen vorgeworfen werden. Eine Haftung wegen Konkursverschleppung und damit Umfang des ersatzfähigen Schadens sei umstritten.

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

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.

Die Inanspruchnahme als Haftender setzt daher die Stellung als Vertreter, das Bestehen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit, die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter, das Verschulden des Vertreters und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus.

Der Bw bestreitet das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es insbesondere, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (§ 80 zweiter Satz BAO). Es gehört aber nicht dazu, einen Antrag auf Eröffnung des Konkurses zu stellen. Eine allenfalls bestehende zivilrechtliche Haftung ist nicht Bestandteil dieses Verfahrens. Der diesbezügliche Hinweis des Bw im Vorlageantrag geht daher ins Leere.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann eine Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist demnach maßgebend, wann eine Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 10 mit Hinweisen zur Rechtsprechung).

Die Verpflichtung zur Entrichtung der Dienstgeberbeiträge und der Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag ist im vorliegenden Fall somit bereits vor Bescheiderlassung ex lege eingetreten. Die genannten Abgaben sind gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 jeweils bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten. Die Entrichtung hätte daher beginnend mit März 2000 jeweils bis zum 15. jeden Monats erfolgen müssen. Letzmalig somit am 15. Jänner 2002 (Bezüge für Dezember 2001). Die Nichtentrichtung der Abgaben fällt somit in den Zeitraum, in der der Bw einer der Geschäftsführer der Gesellschaft war.

Mit dem vagen allgemeinen Vorbringen, dass die T-GmbH schon Monate vor Konkurseröffnung über keine bzw. nur sehr geringfügige Mittel verfügt habe und in den Monaten Jänner 2002 bis 15. Februar 2002 mangels Deckung bei der Bank überhaupt keine Zahlungen mehr durchgeführt werden konnten, kann der Haftungsbescheid nicht mit Erfolg bekämpft werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Dem Vertreter obliegt dabei die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 22).

Dem ist der Bw trotz Aufforderung vom 13. September 2006, eine Aufstellung der jeweiligen zum Fälligkeitstag bestehenden Verbindlichkeiten vorzulegen und diesen die vorhandenen liquiden Mittel gegenüber zu stellen, nicht entsprechend nachgekommen.

Das Fehlen liquider Mittel bzw. die Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes konnte daher vom Bw nicht nachvollziehbar dargestellt werden. Im Gegenteil, durch die laufende Bezahlung der Geschäftsführerbezüge ist – allenfalls vom Jänner 2002 abgesehen – dessen Nichtbeachtung evident.

Im Übrigen bezieht sich das Vorbringen des Bw nicht auf den gesamten haftungsrelevanten Zeitraum, sondern nur auf die „*letzten Monate vor Konkursöffnung*“, wobei der konkrete Zeitraum unklar bleibt. Der Bw räumt dabei selber ein, dass auch in diesem Zeitraum zumindest teilweise geringfügige Mittel vorhanden waren. Abgesehen davon, dass die angekündigte Vorlage der Kontoauszüge Jänner bis 15. Februar 2002 unterblieb, ist dem Bw in Bezug auf die mangelnde Bankdeckung entgegen zu halten, dass liquide Mittel nicht nur Bankguthaben, sondern auch vorhandene Barmittel und kurzfristig realisierbare Forderungen umfassen.

Im gegenständlichen Fall konnte das Finanzamt somit zu Recht von einer schuldenhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, die zur Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten geführt haben, ausgehen.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit verstehen Lehre und Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit der Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Dem Zweck der Norm entsprechend folgt daraus, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffenden Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner uneinbringlich sind. Der Abgabenbehörde steht es überdies frei, mehrere oder nur einzelne Personen, die eine für den Abgabenausfall kausale schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten zu verantworten haben, zur Haftung heranzuziehen.

Dementsprechend hat das Finanzamt beide selbständig vertretende Geschäftsführer zur Haftung herangezogen. Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus der Aktenlage ergeben sich in Bezug auf den Bw Anhaltspunkte für eine allenfalls unterschiedliche Ermessensübung aus Billigkeitserwägungen.

Der im Spruch jeweils angeführte Zeitraum „01-03/2002“, welcher offensichtlich im Widerspruch zum bezughabenden Abgaben- und Haftungsbescheid vom 7. Mai 2002 aus dem Buchungstext des Steuerkontos übernommen wurde, war jedoch entsprechend abzuändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. Februar 2009