

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch  
den Richter  
X.Y.

in der Beschwerdesache Bf. gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes  
Deutschlandsberg-Leibnitz-Voitsberg vom 26.11.2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-  
Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

### Entscheidungsgründe

Im angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer (Bf.) als haftungspflichtiger Geschäftsführer einer GmbH für Lohnsteuerbeträge für den Zeitraum Mai 2009 – Mai 2011 (aufgeschlüsselt) in Höhe von 1.733,15 € in Anspruch genommen. In seiner Begründung führt er aus, über das Vermögen der GmbH wurde am 10. August 2011 das Sanierungsverfahren eröffnet, das nach Schlussverteilung am 12. März 2012 gemäß § 139 IO aufgehoben wurde. Die damalige Quote hätte 2,65534% betragen, weshalb der restliche Abgabenzurückstand als uneinbringlich anzusehen wäre.

Hinsichtlich der Lohnsteuerbeträge werde darauf hingewiesen, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne konkrete Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten iSd § 78 Abs. 3 EStG 1988 (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146) darstelle.

Über das Vermögen des Bf. wurde (ebenfalls) am 28. November 2011 ein Konkursverfahren eröffnet, das nach Bestätigung des Sanierungsplanes mit einer 20%igen Barquote am 25. April 2012 aufgehoben wurde. Der Haftungsbetrag wurde nach Berücksichtigung der im Konkursverfahren der GmbH ausgeschütteten Quote von 2,65534% mit 20% darauf beschränkt.

In seiner Berufung führte der Bf. aus, der vorliegende Bescheid werde insoweit bekämpft, als die im Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH insgesamt an das Finanzamt ausbezahlte Quote von 1.415,48 € nicht auf die persönliche Haftung angerechnet worden sei.

Weitere Ausführungen betreffen die Zustellung des angefochtenen Bescheides an den Bf. selbst und nicht dessen rechtsfreundlichen Vertreter sowie Darlegungen über die nicht weiter bestrittene Rechtzeitigkeit des überreichten Rechtsmittels.

In rechtlicher Hinsicht wurde die Meinung vertreten, die Quotenzahlung des Masseverwalters sei auf die beschwerlichste Schuld anzurechnen. Dabei handle es sich um jene Verbindlichkeit, für die zusätzliche Haftungen – wie im gegenständlichen Fall durch den Geschäftsführer – bestehen. Daher seien diese zur Gänze auf die Haftungssumme anzurechnen, womit eine restliche Haftung von 317,67 € verbleibe.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die eingebrachte Berufung abgewiesen. Begründenderweise wird ausgeführt, die vom Masseverwalter bezahlte Quote hätte nicht 1.415,48 € betragen, weil am Abgabekonto lediglich 1.365,75 € rückstandsmindernd verbucht worden seien. Zur Erläuterung des Haftungsbetrages führt sie aus, erstens sei ausgehend von den rückstandsgegenständlichen monatlichen Lohnsteuerbeträgen (9.206,67 €) die vom Masseverwalter erlegte Quote von 2,65534% in Abzug zu bringen und zweitens von dieser Zwischensumme von 8.665,59 € wurde die Haftung in Höhe von 20% geltend gemacht.

Innerhalb offener Frist beantragte der Bf. ohne konkrete Bezugnahme auf die in der Berufungsvorentscheidung gemachten finanzamtlichen Ausführungen die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zur Klärung der Differenz bei der Quotenausschüttung in Höhe von 49,73 € wurde vom Bf.-Vertreter ein mit 21.12.2011 datierter Verteilungsentwurf des Masseverwalters vorgelegt, der die maßgebliche Quote mit 2,75204% und damit eine voraussichtliche Quotenausschüttung des Finanzamtes mit insgesamt 1.415,48 € berechnete. Auf den beim Finanzamt eingelangten Zahlungen von 1.365,75 € wurden die drei Zahlscheinabschnitte vom 6. März 2012 ausgehoben, auf denen ausdrücklich vom Masseverwalter auf eine Insolvenzquote von (lediglich) **2,65534%** Bezug genommen wurde. Diese Beweismittel wurden dem Bf.-Vertreter vom Bundesfinanzgericht per Email zur Kenntnisnahme gesandt, der in tatsächlicher Hinsicht mit Email vom 3. März 2014 keine weiteren Sachausführungen erhob.

*Über die Beschwerde wurde erwogen:*

Der Bf. wurde unter Hinweis auf die Bestimmung der §§ 9, 80 BAO als Haftungspflichtiger Geschäftsführer der GmbH für abzuführende Lohnsteuerbeträge für den Zeitraum Mai 2009 bis Mai 2011 in Höhe von 1.733,15 € in Anspruch genommen (aushaftende Lohnsteuerbeträge: 8.901,97 € abzüglich erlegte Konkursquote der GmbH: 2,65534% d.s. 8.665,59 €, hiervon 20%).

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 eingebbracht werden können. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden, widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze (VwGH 27.9.2000, 95/14/0056). 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 dem Vertreter (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090).

Von der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes sind im Gegenstandsfall sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben mit Ausnahme der Lohnsteuer betroffen. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist für den Fall, dass Lohnsteuer von ausbezahlten Löhnen nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird, ungeachtet der

wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schulhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen ist. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des VwGH fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189). Im Falle des Vorliegens einer schulhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 29.5.1996, 95/13/0236). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden.

Die bf. Argumentation, wonach die erlegte Konkursquote des Masseverwalters der primärschuldnerischen GmbH zur Gänze auf die streitgegenständliche Haftungsschuld anzurechnen wäre, wird nicht geteilt, weil sie in sich unschlüssig erscheint, zumal die Bemessungsgrundlage der Haftungsschuld bereits um die anteilige Konkursquote der GmbH (2,65534%) gemindert wurde und eine nochmalige Anrechnung der gesamten Konkursquote, die auch andere nicht in den Haftungsbescheid einbezogenen Abgabenschuldigkeiten betrifft, eine unzulässige Doppelanrechnung darstellen würde. Abgesehen davon übersieht der Bf., dass die Quotenausschüttung gleichmäßig auf sämtliche Abgabenverbindlichkeiten anzurechnen waren und überdies die primärschuldnerische GmbH betrafen.

Mit der von Gesetzgebung und Rechtsprechung vorgegeben Konzeption der Haftung nach § 9 BAO als Ausfallhaftung (*Ritz, BAO*<sup>5</sup>, § 9, Tz. 4) wäre dies nicht in Übereinstimmung zu bringen, denn erstes setzt vorerst einmal die Ermittlung des Ausfalls voraus. Im Übrigen handelt es sich bei der GmbH und beim Geschäftsführer um zwei voneinander verschiedene Rechtssubjekte, sodass die Argumentation der Verrechnung mit beschwerlichen und weniger beschwerlichen Verbindlichkeiten nicht tragfähig ist, denn für die GmbH als Primärschuldnerin ist die Lohnsteuer grundsätzlich gleich beschwerlich wie die übrigen Abgabenschuldigkeiten. Die Verrechnung der erlegten Quotenausschüttung der GmbH erfolgt verhältnismäßig, da die abgabenrechtlichen Vorschriften gegenüber den insolvenzrechtlichen in den Hintergrund zu treten haben (Vorrang der Insolvenzordnung, vgl. VwGH 17.9.1990, 90/14/0038); daher Vorrang der Aufrechnungsvorschriften insbesondere der §§ 19 und 20 IO, VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046; 20.5.2010, 2005/15/0163; 15.9.2011, 2010/17/0256.

Erst nach dieser Feststellung kann beurteilt werden, für welche Abgaben ein potentieller Haftungsanspruch geltend gemacht werden könnte.

Nach der Judikatur des VwGH können Haftungen auch nach abgeschlossenem Zwangsausgleich des haftungspflichtigen Geschäftsführers ausgesprochen werden, ohne dabei die Rechtswirkungen des Zwangsausgleichs zu berücksichtigen, wobei dies

allerdings im Rahmen der Ermessensübung zu begründen wäre. Kommt hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich zustande und wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Abgabenschuldner und eine schuldhafte, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters) vor der Konkurseröffnung verwirklicht, so entspricht es grundsätzlich der nach § 20 BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der Ausgleichsquote orientiert (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173), was im angefochtenen Bescheid auch geschehen ist. Die Haftung war daher im Interesse des Abgabengläubigers an der Einbringung der Abgaben geltend zu machen und daher rechtens. Gemäß § 103 Abs. 1 BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden.

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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.