



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat Wien 10

GZ. RV/3416-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.A., Adresse1, vom 3. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 19. Juli 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. Juli 2007 wurde der Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß [§§ 9, 80 BAO](#) für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. ABC-GmbH. (in der Folge als Fa. A-GmbH bezeichnet) in Höhe von € 20.190,59 in Anspruch genommen.

Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro:
Lohnsteuer (L)	2001	215,75
Dienstgeberbeitrag (DB)	2001	599,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)	2001	67,99
Lohnsteuer (L)	2002	755,48
Dienstgeberbeitrag (DB)	2002	1.092,70

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)	2002	106,79
Umsatzsteuer (U)	2002	7.313,08
Lohnsteuer (L)	2003	1.919,91
Dienstgeberbeitrag (DB)	2003	3.113,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)	2003	290,61
Umsatzsteuer (U)	2003	4.715,13
	Summe:	20.190,59

Zur Begründung wurde neben Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen ausgeführt, der Bw. sei im Zeitraum 15. November 1999 bis 12. Juli 2004 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH und daher verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu bezahlen.

Gegen diesen Haftungsbescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 3. August 2007, in welcher dieser vorbringt, nicht im Zeitraum 15. November 1999 bis 12. Juli 2004 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH gewesen zu sein, sondern erst ab 12. Mai 2003.

Da er ohnehin alle anfallenden Abgaben wie Kommunalsteuer u.a. bereits auf Raten abbezahle, sehe er sich nicht in der Lage, eine derart hohe Forderung zu bezahlen.

Am 27. September 2011 erließ die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung, mit welcher der Berufung des Bw. teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag auf € 16.247,72 eingeschränkt wurde.

Zur Begründung wurde ausgeführt, mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 4. Mai 2005, AZ, sei das am 12. Juli 2004 eröffnete Konkursverfahren über das Vermögen der Fa. A-GmbH mangels Kostendeckung gemäß [§ 166 KO](#) aufgehoben worden. Am 21. Oktober 2005 sei die amtswegige Löschung im Firmenbuch ([§ 40 FBG](#)) wegen Vermögenslosigkeit der GmbH erfolgt. Abgaben in Höhe von € 29.836,65 seien somit bei der GmbH uneinbringlich geworden.

Der Bw. sei vom 12. Mai 2003 bis zum Ende der GmbH deren Geschäftsführer gewesen.

Am 31. Jänner 2005 sei der Bw. vom Finanzamt aufgefordert worden, sich innerhalb von vier Wochen zu einer möglichen Haftungsanspruchnahme zu äußern. Auf diese Äußerung sei verzichtet worden, es sei lediglich ein Fragebogen hinsichtlich seiner wirtschaftlichen Verhältnisse beantwortet worden.

Am 19. Juli 2007 sei der nunmehr angefochtene Haftungsbescheid ergangen.

Richtig sei das Berufungsvorbringen des Bw., dass seine Geschäftsführertätigkeit erst am 12. Mai 2003 begonnen habe. Eine Auswirkung auf die Abgaben, für welche die Haftungsinanspruchnahme erfolgte, ergebe es sich dadurch jedoch nicht, da die Vertreterhaftung auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten, deren Zahlungstermin bereits vor der Tätigkeit des betreffenden Vertreters gelegen ist, bestehe.

Des Weiteren wird in der Berufungsbegründung ausgeführt, dass sich der Haftungspflichtige nicht in der Lage sehe, die Haftungsschuld zu bezahlen. Dazu werde seitens der Abgabenbehörde ausgeführt, dieser Umstand wäre im Rahmen der Ermessensübung vom Finanzamt zu berücksichtigen. Unter Berücksichtigung des Lohnzettels 2010 mit einem Bruttobezug von € 23.830,86 und dem eingereichten Fragebogen vom 12. Februar 2007 könne hier keine Unbilligkeit aufgrund der wirtschaftlichen Verhältnisse erkannt werden, da der Haftungspflichtige übersehe, dass der Haftungsbetrag auch in Raten entrichtet werden könne, sofern ein entsprechender, begründeter Antrag vorliege.

Der Verwaltungsgerichtshof habe in zahlreichen Entscheidungen betont, dass die Haftung keineswegs nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfe. Die Geltendmachung der Haftung könne auch dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich sei, da dies nicht ausschließe, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen. Die wirtschaftliche Lage des Bw., dessen Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften stünde für sich allein noch in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung.

In die Ermessensentscheidung hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung seien auch die Fragen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit miteinzubeziehen.

Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit", sei dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Im gesamten Haftungsverfahren habe die Abgabenbehörde keine Unbilligkeit feststellen können, sodass die Ermessensentscheidung zugunsten des öffentlichen Anliegens zu treffen gewesen sei.

Im Gegensatz zum Erstbescheid sei zugunsten des Bw. im Rahmen der Berufungsentscheidung angenommen worden, dass ca. ein halbes Jahr vor Konkursöffnung die GmbH bereits insolvent gewesen und dementsprechend für die Nichteinhaltung der Fälligkeiten, mit Ausnahme von Lohnsteuerforderungen, kein schuldhaf tes Verhalten des

Geschäftsführers angenommen werde. Dies führe dazu, dass von der Haftungsinanspruchnahme für Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 4.715,13 Abstand genommen worden sei, dafür aber die Lohnsteuer 1-6/2001 (gemeint wohl 1-6/2004) mit € 772,26 hinzugekommen wäre.

Die Haftung beziehe sich demzufolge nun auf folgende Abgaben:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro:
L	2001	215,75
DB	2001	599,42
DZ	2001	67,99
L	2002	755,48
DB	2002	1.092,70
DZ	2002	106,79
U	2002	7.313,08
L	2003	1.919,91
DB	2003	3.113,73
DZ	2003	290,61
L	1-6/2004	772,26
	Summe:	16.247,72

Rechtzeitig am 4. November 2011 brachte der Bw. einen "Einspruch über die Berufungsvorentscheidung" ein, welcher als Antrag zur Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz anzusehen war.

Ergänzend führt der Bw. aus, er habe erst ab 12. Mai 2003 als Geschäftsführer der Fa. A-GmbH fungiert und er verstehe daher nicht, warum ihm Abgaben aus den Jahren 2001 und 2002 zur Last gelegt werden.

Des Weiteren gebe er bekannt, dass das Geld, das er verdient habe, zur Gänze für offene Forderungen bezüglich Kredite in Höhe von € 62.000,00 verwendet habe werden müssen. Auch würden Verbindlichkeiten über den KSV und Ratenzahlungen an die SVA einbehalten werden.

Bis 1. Oktober 2011 habe er ein monatliches Nettoeinkommen in Höhe von € 1.230,00 bezogen, das Dienstverhältnis sei jedoch aufgrund einer neuen Exekution aufgelöst worden.

Seit 1. Oktober 2011 habe er einen befristeten Vertrag als LKW-Fahrer bis 15. Dezember 2011. Danach werde er voraussichtlich arbeitslos sein.

Seine monatlichen Rückzahlungen würden sich auf € 150,00 KSV (Gemeinde Wien), € 150,00 SVA (einmalig € 1.500,00) € 498,00 an Kreditrückzahlung, somit insgesamt auf € 798,00 belaufen. Bei einem Einkommen von € 1.230,00 verblieben ihm somit pro Monat € 432,00 für Fahrtkosten zur Arbeit, Lebensmittel usw.

Da er nie arbeitslos gewesen sei und sich immer wieder Arbeit gesucht habe, auch wenn es Hilfsarbeiten gewesen seien, hoffe er irgendwann mit diesen unangenehmen Geschichten aus der Selbständigkeit abschließen zu können, da ihm diese psychisch sehr zusetzen würden.

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 betreffenden 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 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.

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass der Bw. im Zeitraum 12. Mai 2003 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. A-GmbH am 12. Juli 2004 deren handelsrechtliche Geschäftsführer gewesen ist. Er zählt somit zum Kreis der im [§ 80 BAO](#) genannten Vertreter und kann daher zur Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) herangezogen werden.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht aufgrund des Beschlusses des Handelsgerichtes Wien vom 4. Mai 2005 über die Aufhebung des Konkurses mangels Kostendeckung und der am 21. Oktober 2005 erfolgten amtswegigen Löschung der GmbH gemäß [§ 40 FBG](#) wegen Vermögenslosigkeit fest.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft Sorge zu tragen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer

das Fehlen ausreichender Mittelpunkt. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel auch zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.9.2003, [2001/13/0286](#)).

Im gegenständlichen Berufungsverfahren wurde durch den Bw. weder das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben in Abrede gestellt, noch wurde das Vorhandensein von Geldmittel zur zumindest anteilmäßig gleichmäßigen Befriedigung der Abgabenbehörde bestritten. Aus der Gebarung des Abgabenkontos der Fa. A-GmbH kann auf das Vorhandensein liquider Mittel zu den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgaben für eine zumindest teilweise aliquote Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten geschlossen werden, war doch die Geschäftstätigkeit der GmbH bis zur Konkursöffnung am 12. Juli 2004 aufrecht und wurden doch auch Löhne für Zeiträume bis Juni 2004 ausbezahlt, worauf die Festsetzung der Lohnabgaben für den Zeitraum 1-6/2004 im Rahmen einer Außenprüfung schließen lässt. Aus den auf dem Abgabenkonto verbuchten Umsatzsteuervorauszahlungen ist auf die Erzielung von Umsätzen durch die Fa. A-GmbH jedenfalls bis Mai 2004 (Umsatzsteuervorauszahlung € 6.307,88) zu schließen.

Im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des aus der Gebarung des Abgabenkontos abzuleitenden Vorhandenseins liquider Mittel bis zur Konkursöffnung ist die in der Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 27. September 2011 unter der Annahme, dass die GmbH bereits ca. ein halbes Jahr vor Konkursöffnung insolvent gewesen sei, erfolgte Haftungseinschränkung nicht nachvollziehbar, zumal der Zeitpunkt des Eintretens der Zahlungsunfähigkeit nicht maßgeblich für die Haftungsinanspruchnahme ist.

Wenn der Bw. vorbringt, seine Geschäftsführertätigkeit habe erst am 12. Mai 2003 begonnen und er könne daher nicht verstehen, warum ihm Abgaben aus den Jahren 2001 und 2002 zur Last gelegt würden, so ist dazu auszuführen, dass der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, sich danach bestimmt, wenn die Abgaben bei Beachtung der Vorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl. z.B. VwGH 23.11.2004, [2001/15/0180](#)). Bei Selbstbemessungsabgaben (z.B. Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnabgaben) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig

festgesetzt wird. Die Vertreterhaftung besteht insbesondere für Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht aber auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten, deren Fälligkeit bereits vor der Tätigkeit des betreffenden Vertreters gelegen ist (vgl. z.B. VwGH 7.12.2000, 200/16/0601).

Zweifelsfrei ist im gegenständlichen Fall der Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben (L, DB, DZ) der Jahre 2001 und 2002 sowie der Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2002 vor Beginn der Geschäftsführertätigkeit des Bw. (12. Mai 2003) gelegen, wobei die bescheidmäßige Vorschreibung dieser Abgaben jedoch erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens mit Bescheiden vom 24. August 2004 (USt 2002) und vom 25. August 2004 Lohnabgaben (L, DB, DZ 2001-2003 und 1-6/2004) erfolgte.

Es war daher im gegenständlichen Fall zu prüfen, ob der Bw. Kenntnis von offenen Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuervorauszahlungen und an Lohnabgaben hatte, deren Fälligkeitstage vor seinem Eintritt als handelsrechtlicher Geschäftsführer (12. Mai 2003) gelegen sind bzw. ob dem Bw. ein Verschulden an der Unkenntnis von offenen auf dem Abgabenkonto während der Dauer seiner Geschäftsführerzeit nicht verbuchten Selbstbemessungsabgaben anzulasten ist. Dazu ist aus der Aktenlage des Steueraktes der Fa. A-GmbH ersichtlich, im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Bw. am 12. Mai 2003 die bis dahin fälligen Lohnabgaben für die Monate 8,12/2001 und 11,12/2002 sowie für die Monate 1-3/2003 und auch die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2002 weder gemeldet noch entrichtet waren. Auch nach Übernahme der Geschäftsführung hat der Bw. Lohnabgaben für die restlichen Monate des Jahres 2003 weder der Abgabenbehörde gemeldet noch entrichtet, weswegen es offensichtlich zur Feststellung von Abfuhrdifferenzen an Lohnabgaben 2001-2003 der auf den Lohnkonten berechneten aber nicht abgeführten Beträge im Rahmen der mit Bericht vom 24. August 2004 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung kam.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. hinsichtlich der vor seiner Geschäftsführerzeit fällig gewordenen Lohnabgaben und Umsatzsteuer ist nach der Aktenlage eindeutig darin zu sehen, dass er sich bei Übernahme der Geschäftsführerfunktion ganz offensichtlich nicht darüber informiert hat, ob der vorangegangene Geschäftsführer die in seiner Periode fällig gewordenen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben vollständig gemeldet und entrichtet hat. Schon eine Einsichtnahme in die Buchhaltung und Lohnkonten und eine grobe Überprüfung der Gebarung auf dem Abgabenkonto hätte die diesbezüglichen Versäumnisse des vorangegangenen Geschäftsführers und die insoweit vom Bw. nachzuholenden Melde- und Entrichtungspflichten zu Tage gebracht.

Unbestritten blieb im gegenständlichen Berufungsverfahren das Vorliegen einer schulhaften Pflichtverletzung des Bw. hinsichtlich der im Rahmen seiner Geschäftsführungsperiode fällig gewordenen Umsatzsteuern und Lohnabgaben. Insoweit hat der Bw. keine Gründe vorgebracht, welche das Vorliegen einer schulhaften Pflichtverletzung in Frage stellen könnte.

Infolge der schulhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#)) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Durch den Spruch des Haftungsbescheides, womit die Haftung für einen bestimmten Betrag einer bestimmten Abgabe geltend gemacht, wird die Sache des konkreten Haftungsverfahrens, und sowie auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren im Sine des [§ 289 Abs. 2 BAO](#) festgelegt. Eine darüber hinaus gehende Einbeziehung von Abgaben in die Haftung mit Berufungsentscheidung würde somit ein Hinausgehen über die Sache des erstinstanzlichen Bescheides bedeuten (vgl. VwGH 19.12.2002, [2001/15/0029](#)). Da eine Haftungsinanspruchnahme für Lohnsteuer 1-6/2004 in Höhe von € 772,26 mit dem den Gegenstand des Berufungsverfahrens bildenden erstinstanzlichen Haftungsbescheid vom 19. Juli 2007 nicht erfolgt ist, war der erstmalig im Rahmen der Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz erfolgte Haftungsausspruch insoweit nicht rechtmäßig, weil diese Abgabe gar nicht den Gegenstand des Berufungsverfahrens bildete. Darüber hinaus ist auszuführen, dass Lohnsteuer für den Monat Juni 2004 erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens am 15. Juli 2004 fällig war und auf Grundlage eine Zuordnung Lohnsteuer für die Monate 1-5/2004 und 6/2004 nicht möglich ist, es ist auch aus diesem Grund eine Haftungsinanspruchnahme des Bw. für Lohnsteuer 1-6/2004 zu Unrecht erfolgte.

Die Heranziehung zur Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des [§ 20 BAO](#) innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Der Schwerpunkt des Berufungsvorbringens des Bw. bezieht sich auf seine äußerst eingeschränkte wirtschaftliche Situation. Zur Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Bw. konnte sich die Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht darauf stützen, dass Vermögenslosigkeit bzw. Arbeitslosigkeit des Haftenden an sich in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen, zumal eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen und künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen

könnten (vgl. VwGH 2.9.2009, [2008/15/0139](#)). Insoweit ist der Bw. auf die unbedenklichen Ausführungen zum Ermessen im Rahmen der Berufungsvorentscheidung zu verweisen.

Die mit dem angefochtenen Bescheid erfolgte Haftungsinanspruchnahme des Bw. in Höhe von € 20.190,59 erweist sich daher als rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. März 2012