

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, AdresseBf, vertreten durch Providentia Wirtschaftstreuhand Steuerberatung GmbH, Lerchengasse 2, 2340 Mödling, über die Beschwerde vom 04.10.2012 (eingebracht durch Rechtsanwälte GAO + KEKI-ANGERMANN, Bernardgasse 32, 1070 Wien) gegen den Bescheid des Finanzamt Baden Mödling vom 07.09.2012 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 140.817,04 (statt bisher € 191.906,25), und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2007	1.932,51
Umsatzsteuer	11/2007	19.990,71
Umsatzsteuer	12/2007	23.377,09
Umsatzsteuer	1/2008	8.834,82
Umsatzsteuer	2/2008	12.481,65
Lohnsteuer	11/2007	14.699,02
Lohnsteuer	12/2007	11.046,02
Lohnsteuer	1/2008	10.168,58
Lohnsteuer	2/2008	10.211,32
Lohnsteuer	4/2008	8.197,91
Dienstgeberbeitrag	11/2007	6.532,13
Dienstgeberbeitrag	12/2007	4.372,25
Dienstgeberbeitrag	1/2008	3.700,51
Dienstgeberbeitrag	2/2008	3.575,52
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2007	609,66
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2007	408,07

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/2008	345,38
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2/2008	333,89
	Summe:	140.817,04

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 7.9.2012 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer Bf (in der Folge kurz Bf. genannt) als (ehemaliger) Geschäftsführer der Fa. S-GmbH, FN 5**, als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9 i.V.m. 80 ff. Bundesabgabenordnung (BAO) für deren aushaftende Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von € 191.906,25, und zwar für folgende Abgabenschuldigkeiten in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2007	1.932,51
Umsatzsteuer	11/2007	19.990,71
Umsatzsteuer	12/2007	23.377,09
Umsatzsteuer	1/2008	8.834,82
Umsatzsteuer	2/2008	12.481,65
Umsatzsteuer	3/2008	47.773,34
Lohnsteuer	11/2007	14.699,02
Lohnsteuer	12/2007	11.046,02
Lohnsteuer	1/2008	10.168,58
Lohnsteuer	2/2008	10.211,32
Lohnsteuer	4/2008	8.197,91
Dienstgeberbeitrag	11/2007	6.532,13
Dienstgeberbeitrag	12/2007	4.372,25
Dienstgeberbeitrag	1/2008	3.700,51
Dienstgeberbeitrag	2/2008	3.575,52
Dienstgeberbeitrag	4/2008	3.032,82
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2007	609,66
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2007	408,07

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/2008	345,38
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2/2008	333,89
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	4/2008	283,05
	Summe:	191.906,25

Zur Begründung wird ausgeführt, gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden könnten.

Gemäß § 1298 ABGB obliege dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verbindlichkeiten ohne sein Verschulden verhindert gewesen sei, der Beweis.

Aus dem Zusammenhalt dieser Bestimmung ergebe sich, dass der gesetzliche Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person aus deren Mitteln nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden könnten und er nicht beweise, dass er die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichten habe können.

Der Bf. sei unbestritten Geschäftsführer der Fa. S-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei daher auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Die im Firmenkonkurs ausgeschüttete Verteilungsquote habe den Rückstand bereits reduziert.

Hinsichtlich der Haftung für aushaftende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre daher Sache des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Er hingegen habe die fälligen Lohnsteuerbeträge dem Finanzamt zwar gemeldet, jedoch nicht beglichen.

Es werde in diesem Zusammenhang darauf verwiesen, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung seit jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Bei erwiesenen Lohnauszahlungen bestehe für den Geschäftsführer unter Hinweis auf die oben zitierte Gesetzesstelle und die §§ 41 u. 43 FLAG 1967 sowie auf Grund der Tatsache, dass dieser durch die handelsrechtlich verankerte Sekundärhaftung Arbeitgeberfunktion ausübe, die Verpflichtung zur Entrichtung aller anfallenden Lohnabgaben (Dienstgeberbeitrag). Dies gelte auch für den gemäß § 57 Handelskammergesetz zu bemessenden Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Umsatzsteuer sei folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am fünfzehnten Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldezeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen sei. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Für die in der Rückstandsaufgliederung angeführten Zeiträume sei die Umsatzsteuer vom Bf. zwar selbstbemessen, jedoch nur teilweise beglichen worden (Umsatzsteuerbescheid 2007 liege bei).

Da der Bf. also seinen Verpflichtungen schuldhaft nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o.a. Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung des Bf. vom 4.10.2012, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als vom Bundesfinanzgericht zu erledigende Beschwerde gilt.

Beantragt wird die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides, wobei als Berufungsgründe Mängelhaftigkeit des Verfahrens sowie inhaltliche Mängel geltend gemacht werden. Die gänzliche Ausführung der Begründung werde nachgereicht.

Mit Bescheid – Mängelbehebungsauftrag vom 12.11.2012 wurde der Bf. zur Mängelbehebung dieser Berufung dahingehend aufgefordert, dass eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird sowie eine Begründung fehle.

Mit Schriftsatz vom 5.12.2012 behob der Bf. diese Mängel, indem er ausführte, der Bescheid werde seinem gesamten Inhalt nach angefochten.

Als Begründung würden sowohl inhaltliche Mängel als auch die Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden. Insbesondere werde ausgeführt, dass dem Bf. vor Erlass des Haftungsbescheides vom 2.9.2012 keine Möglichkeit zur Akteneinsicht bzw. Stellungnahme/Rechtfertigung vor Erlass des Bescheides eingeräumt worden sei. Die gänzliche Ausführung der Berufungsgründe werde daher nach Übermittlung einer Aktenabschrift nachgereicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.8.2013 gab die Abgabenbehörde der gegenständlichen Beschwerde teilweise Folge und schränkte die Haftung auf einen Betrag von € 119.969,39, und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten ein:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2007	45.300,31

Umsatzsteuer	1/2008	8.834,82
Lohnsteuer	2007	25.745,04
Lohnsteuer	1+2/2008	20.211,32
Dienstgeberbeitrag	2007	10.904,38
Dienstgeberbeitrag	1+2/2008	7.276,52
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	1.017,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1+2/2008	679,27
	Summe:	119.969,39

Zur Begründung wird nach Zitierung der bezughabenden Gesetzesbestimmungen ausgeführt, Voraussetzung für die Haftung seien 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.

Die Stellung des Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin im gesamten haftungsrelevanten Zeitraum sei ebenso unbestritten wie die Uneinbringlichkeit der nach Aufhebung des Konkursverfahrens zu 6S** des Handelsgerichtes Wien verbliebenen Abgabenzustände. Die Gesellschaft sei gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden.

Die Abgabenforderungen gegen die Gesellschaft, die aus laufenden Meldungen der Selbstbemessungsabgaben resultierten, werde vom Bf. nicht bestritten.

Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes bestimme sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen sei, ob die Gesellschaft die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt habe, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Abgaben, welche die GmbH selbst zu berechnen (einzubehalten) und abzuführen habe, sei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung (Einbehaltung) abzuführen gewesen wären (dies betreffe im gegenständlichen Fall die Umsatzsteuer und die Lohnabgaben).

Ein Nachweis, dass zu den einzelnen Fälligkeitsterminen der haftungsgegenständlichen Abgaben die Gesellschaft bereits völlig mittellos gewesen wäre, sei vom Bf. nicht erbracht worden.

Da somit nicht davon ausgegangen werden könne, dass die Gesellschaft bereits zu den maßgeblichen Fälligkeitsterminen der haftungsgegenständlichen Abgaben völlig mittellos gewesen wäre, sei die schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. ursächlich für die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Zum zeitlichen Umfang der Haftungsanspruchnahme sei bereits im Vorhalteverfahren festgestellt worden, dass aufgrund der aufgezeigten Umstände von einer Zahlungsunfähigkeit mit 20.3.2008 auszugehen gewesen sei.

Anhaltspunkte dafür, dass die Gesellschaft nach diesem Zeitpunkt noch über liquide Mittel verfügt hätte, die zur Abgabenentrichtung herangezogen werden hätten können, würden sich nicht finden. Die Haftungsanspruchnahme sei daher auf die vor diesem Zeitpunkt fällig gewesenen - im Spruch angeführten - Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt worden.

Mit Schriftsatz vom 19.9.2013 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne sein Vorbringen zu ergänzen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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.

Nach der Aktenlage war der Bf. im Zeitraum 7.12.1994 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Primärschuldnerin Fa. S-GmbH, FN 5**, mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2008, 6S**, deren handelsrechtlicher Geschäftsführer und er zählt somit zum Kreis der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche, bei Vorliegen der übrigen Haftungsvoraussetzungen, gemäß § 9 Abs. 1 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurde mit der gegenständlichen Beschwerde nicht bestritten. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2009 wurde das Konkursverfahren aufgehoben und die Firma am 2010 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.

Eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten berechtigt nur dann zur Haftungsanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (vgl. z.B. VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601).

Daher reicht leichte Fahrlässigkeit aus (vgl. z.B. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge getragen habe, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. z.B. VwGH 24.6.2010, 2009/16/0206).

In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl. z.B. VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246). Der Vertreter hat auch für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (vgl. z.B. VwGH 7.9.1990, 89/14/0132).

Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind (vgl. z.B. VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601).

Das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung hat nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen; vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel darzutun (vgl. z.B. VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048).

Mit seinem Beschwerdevorbringen hat der Bf. das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung nicht dezidiert in Abrede gestellt und er ist der Aufforderung der Abgabenbehörde mit Haftungsvorhalt vom 11.7.2012 sowie auch den Ausführungen im angefochtenen Bescheid zum Vorliegenseiner schuldhaften Pflichtverletzung in Bezug auf die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen nicht gezielt entgegen getreten, sondern hat vielmehr pauschal inhaltliche Rechtswidrigkeit und Verletzung von Verfahrensvorschriften eingewendet, ohne diese Einwendungen auch tatsächlich auszuführen. Des Weiteren ist der Bf. den Ausführungen der Abgabenbehörde im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 16.8.2013 betreffend schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten und seiner Behauptungs- und Konkretisierungsverpflichtungen mit dem Vorlageantrag nicht konkret entgegen getreten. Entsprechend der zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abgabenbehörde somit zu Recht vom Vorliegen einer in der Nichtentrichtung gelegenen schuldhaften Pflichtverletzung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben ausgegangen.

Im Rahmen der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 16.8.2013 ist die Abgabenbehörde vom Nichtvorliegen liquider Mittel ab 20.3.2008 (Annahme, dass zu diesem Zeitpunkt Zahlungsunfähigkeit – und somit Uneinbringlichkeit - eingetreten sei) ausgegangen. Dieser Annahme der Abgabenbehörde widerspricht die Aktenlage insofern, als seitens der Primärschuldnerin für den Monat 4/2008 noch Löhne ausbezahlt wurden (Lohnabgaben an die Behörde gemeldet) und auch im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung 4/2008 eine Zahllast in Höhe von € 9.121,31 offengelegt wurde, was sehr wohl auf das Vorhandensein liquider Mittel für eine zumindest teilweise

Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten im Monat April 2008 schließen lässt.

Tatsächlich ergeben sich aus der Aktenlage aber keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass zum Fälligkeitstag 15. Mai 2008 noch Geldmittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 03/2008 in Höhe von € 47.773,34 und des Dienstgeberbeitrages 04/2008 in Höhe von € 3.032,82 sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 04/2008 in Höhe von € 283,05 vorhanden gewesen wären.

Insoweit geht das Bundesfinanzgericht vom Nichtvorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf. mangels Vorhandensein liquider Mittel zur Entrichtung dieser Selbstbemessungsabgaben aus, weswegen der Beschwerde insoweit zu folgen war.

Die Umsatzsteuer 11/2007 (€ 19.990,71) haftet zwar derzeit nur mehr mit € 11.294,35, die Lohnsteuer 11/2007 (€ 14.699,02) nur mehr in einem Betrag von € 1.625,24 sowie der Dienstgeberbeitrag 11/2007 (€ 6.532,13) mit einem Betrag von € 5.690,13 aus. Grund für diese Rückstandsminderung sind laut Abgabenkonto vom Bf. auf die Haftungsschuld geleistete Zahlungen. Dennoch war der Haftungsausspruch um diese Zahlungen nicht einzuschränken, weil dadurch diesen Zahlungen nachträglich ihre Rechtsgrundlage entzogen worden wäre.

Darüber hinaus ist der Bf. zur Begründung des gegenständlichen Erkenntnisses auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid bzw. in der oben wiedergegebenen Beschwerdevorentscheidung zu verweisen, welchen er argumentativ nichts entgegen gesetzt hat.

Die Abgabenbehörde ist daher zu Recht vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung in Bezug auf die aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlichen Abgabenschuldigkeiten ausgegangen.

Die Inanspruchnahme zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO setzt weiters voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vgl. z.B. VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, die sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Der Bf. hat mit seinem Beschwerdevorbringen Mängel der Ermessensübung der Abgabenbehörde bei Erlassung des Haftungsbescheides weder aufgezeigt noch eingewendet und auch das Bundesfinanzgericht hält die Zweckmäßigkeitserwägung der Abgabenbehörde dahingehend, dass die Geltendmachung der Haftung im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Hereinbringung des Abgabenanspruches darstellt, für

unbedenklich, zumal Billigkeitsgründe, welche einen Haftungsausspruch entgegenstehen würden, vom Bf. weder vorgebracht noch aus der Aktenlage ableitbar sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 15. März 2016