



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 8. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 2. Oktober 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf einen Betrag in Höhe von € 151.017,95 statt bisher € 169.641,87 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 10. Juli 2002 wurde über das Vermögen der A-GmbH das Ausgleichsverfahren und mit Beschluss vom 25. Juli 2002 der Anschlusskonkurs eröffnet, der mit Beschluss vom 6. Dezember 2005 nach Schlussverteilung aufgehoben wurde. Die Firma wurde per 28. März 2006 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Des Weiteren wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes Wien Innere Stadt vom 19. August 2004 über das Vermögen der E.H., die vom 13. September 2001 bis zur Konkursöffnung Geschäftsführerin (Gf.) der genannten GmbH war, das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

Am 2. Oktober 2007 erließ das Finanzamt einen an den Masseverwalter (MV.) der ehemaligen Gf. gerichteten Bescheid, mit dem es die ehemalige Gf. gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschulden der GmbH in Höhe von € 169.641,87 zur Haftung heranzog.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Lohnsteuer	12/01	15.01.02	68.416,00
Dienstgeberbeitrag	12/01	15.01.02	11.660,53
Zuschlag zum DB	12/01	15.01.02	1.321,53
Säumniszuschlag1	2002	18.04.02	1.905,77
Säumniszuschlag1	2002	18.04.02	233,21
Lohnsteuer	04/02	15.05.02	24.741,97
Dienstgeberbeitrag	04/02	15.05.02	3.783,35
Zuschlag zum DB	04/02	15.05.02	369,93
Verspätungszuschlag	02/02	07.06.02	83,39
Zuschlag zum DB	06/02	15.07.02	723,45
Säumniszuschlag1	2002	17.07.02	481,15
Säumniszuschlag1	2002	17.07.02	74,60
Stundungszinsen	2002	17.07.02	906,89
Säumniszuschlag1	2002	16.08.02	593,29
Säumniszuschlag1	2002	16.08.02	87,37
Stundungszinsen	2002	16.08.02	322,40
Stundungszinsen	2002	16.08.02	117,41
Lohnsteuer	06/02	15.07.02	29.499,39
Dienstgeberbeitrag	06/02	15.07.02	7.398,90
Umsatzsteuer	06/02	12.08.02	2.122,74
Umsatzsteuer	06/02	16.08.02	7.000,00
Verspätungszuschlag	2000	18.10.02	224,78
Säumniszuschlag2	2002	20.02.03	58,90
Säumniszuschlag2	2002	20.02.03	247,42
Säumniszuschlag2	2002	20.02.03	296,64
Umsatzsteuer	07/02	12.08.02	252,02
Umsatzsteuer	07/02	16.09.02	3.759,91
Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	112,49
Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	52,44
Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	54,60
Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	126,09
Umsatzsteuer	2000	15.02.01	241,64
Säumniszuschlag1	2001	19.09.03	687,29
Säumniszuschlag1	2002	19.09.03	291,99

Umsatzsteuer	2001	15.02.02	171,47
Verspätungszuschlag	2001	01.09.03	726,73
Umsatzsteuer	2002	17.02.03	494,19

Die Begründung besteht im Wesentlichen aus der für die Haftung maßgeblichen Judikatur.

In der dagegen eingebrachten Berufung verwies der MV auf die von der Gf. eingebrachte Berufung gegen den inhaltsgleichen Bescheid vom 4. Juli 2007 und die dort angeführten Argumente.

In der genannten Berufung der Gf. wurde ausgeführt, dass sie sämtliche Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnabgaben der GmbH ordnungsgemäß erklärt und gemeldet habe. Sowohl die Gehälter als auch die Lohnabgaben seien nicht zur Gänze bezahlt worden, da die finanziellen Mittel nicht ausreichend zur Verfügung gestanden seien. Es habe keine Gläubigerbevorzugung stattgefunden, es sei rechtzeitig ein Insolvenzverfahren angemeldet worden. Wie aus dem Haftungsbescheid zu ersehen sei, seien nur einzelne Monate nicht entrichtet worden, dazwischen hätten durchaus Zahlungen stattgefunden. Die vorhandenen liquiden Mittel seien auf alle Gläubiger verteilt worden. Dadurch treffe die Gf. keinerlei Verschulden, weshalb sie nicht zur Haftung herangezogen werden könne.

Der Rückstandsausweis, auf welchen sich der Haftungsbescheid stütze, enthalte ferner Beträge, wofür die Gf. nicht zur Haftung herangezogen werden könne, z.B. Säumniszuschläge, für Abgaben zu Zeiträumen, welche nicht im Haftungsbescheid angeführt seien (SZ für L 3/02 und DB 3/02, Stundungszinsen, SZ zu U 8/02, Verspätungszuschläge etc.). Im Rückstandsausweis werde die Lohnsteuer für 12/2001 mit dem Betrag von € 68.416,00 ausgewiesen. Laut Rückstandsaufgliederung Finon vom 4. September 2007 betrage der offene Betrag für die Lohnsteuer 12/2001 nur € 67.420,78, wobei festzuhalten sei, dass seit 12. Dezember 2006 keine Buchung mehr auf dem Konto erfolgt sei, welche diesen Saldo hätte ändern können. Der Rückstandsausweis sei somit offensichtlich fehlerhaft.

Der Haftungsbescheid entbehre daher jeglicher Grundlage.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die dem von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

*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.*

*Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs.1 BAO voraus, dass

- eine uneinbringliche Abgabenforderung gegen den Vertretenen besteht,
- der als Haftungspflichtiger in Frage Kommende zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört,
- eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt,
- die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich ist.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH steht im Hinblick auf deren Löschung im Firmenbuch per 28. März 2006 zweifelsfrei fest.

Die vom Bw. als Masseverwalter Vertretene war vom 13. September 2001 bis zur Konkurseröffnung (26. Juli 2002) Geschäftsführerin der GmbH und kann daher zur Haftung herangezogen werden.

Die Haftung erstreckt sich auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeitstag) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt.

Daraus folgt, dass eine Heranziehung zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten, deren Fälligkeitstag nach der Konkurseröffnung liegt, unzulässig ist.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Säumniszuschlag1	2002	16.08.02	593,29
Säumniszuschlag1	2002	16.08.02	87,37
Stundungszinsen	2002	16.08.02	322,40
Stundungszinsen	2002	16.08.02	117,41
Umsatzsteuer	06/02	12.08.02	2.122,74
Umsatzsteuer	06/02	16.08.02	7.000,00
Verspätungszuschlag	2000	18.10.02	224,78
Säumniszuschlag2	2002	20.02.03	58,90
Säumniszuschlag2	2002	20.02.03	247,42
Säumniszuschlag2	2002	20.02.03	296,64
Umsatzsteuer	07/02	12.08.02	252,02
Umsatzsteuer	07/02	16.09.02	3.759,91
Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	112,49
Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	52,44
Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	54,60

Säumniszuschlag1	2002	18.08.03	126,09
Säumniszuschlag1	2001	19.09.03	687,29
Säumniszuschlag1	2002	19.09.03	291,99
Verspätungszuschlag	2001	01.09.03	726,73
Umsatzsteuer	2002	17.02.03	494,19

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. für viele das Erkenntnis des VwGH vom 13.4. 2005, 2001/13/0190, mit weiteren Nachweisen).

Der haftungsgegenständliche Zeitraum bezieht sich – abgesehen von der Umsatzsteuer 2000 – auf die Monate Jänner bis Juli 2002.

Gemäß Abgabenkonto erwuchs in diesem Zeitraum (1.1.2002-25.7.2002) ein Abgabengückstand in Höhe von mehr als € 231.000,00, auf den keinerlei Zahlungen geleistet wurden. Die Tilgung einiger Abgabenschuldigkeiten erfolgte durch Gutschriften aus Umsatzsteuervoranmeldungen, welche jedoch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine liquiden Mittel darstellte, zumal die Gf. nicht uneingeschränkt darüber verfügen konnte.

Die Gf. gesteht jedoch selbst zu, dass Löhne ausbezahlt wurden.

Gemäß ständiger Judikatur besteht hinsichtlich der Lohnsteuer eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz, denn aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich, dass der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten einer GmbH nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt.

Aus dem Umstand, dass im Jahre 2002 bis zur Konkurseröffnung Löhne, wenngleich auch nicht in voller Höhe ausbezahlt wurden, das Finanzamt jedoch keinerlei Zahlungen erhalten hat, ergibt sich zweifelsfrei, dass die Gf. den Grundsatz der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger, darunter des Bundes als Abgabengläubiger schuldhaft verletzt hat.

Die Haftung besteht daher nicht nur für die Lohnsteuer, sondern auch für die weiteren gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu Recht.

Hat der Gf. schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Entrichtung der Abgaben 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 gewesen ist.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstreckt sich die persönliche Haftung auch auf Nebenansprüche iSd § 3 Abs. 1 und 2 BAO.

Stundungszinsen, Aussetzungszinsen und Säumniszuschläge zählen gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO zu den Nebengebühren. Die den Nebengebühren zu Grunde liegenden Abgaben (vgl. Berufung) wurden durch Gutschriften aus Umsatzsteuervoranmeldungen getilgt, weshalb sie nicht haftungsgegenständlich sein können. Auch hinsichtlich dieser Abgaben erweist sich sohin die Haftungsinanspruchnahme als frei von Rechtsirrtum.

Berechtigt ist allerdings der Einwand, dass die Lohnsteuer 12/01 lediglich mit einem Betrag in Höhe von € 67.420,78 aushaftet. Der Differenzbetrag in Höhe von € 995,22 resultiert aus den unter dem als Abgabenart „19“ verbuchten Beträgen in Höhe von € 367,40 und € 627,82.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Betrag einer bestimmten Abgabe. Werden die Abgaben nicht im Rückstandsausweis bezeichnet, so erfüllt dies nicht das Bestimmtheitsgebot der Bezug habenden Norm.

Der Berufung war daher in diesem Punkt statzugeben.

Die Haftungsschuld reduziert sich daher wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Lohnsteuer	12/01	15.01.02	67.420,78
Dienstgeberbeitrag	12/01	15.01.02	11.660,53
Zuschlag zum DB	12/01	15.01.02	1.321,53
Säumniszuschlag1	2002	18.04.02	1.905,77
Säumniszuschlag1	2002	18.04.02	233,21
Lohnsteuer	04/02	15.05.02	24.741,97
Dienstgeberbeitrag	04/02	15.05.02	3.783,35

Zuschlag zum DB	04/02	15.05.02	369,93
Verspätungszuschlag	02/02	07.06.02	83,39
Zuschlag zum DB	06/02	15.07.02	723,45
Säumniszuschlag1	2002	17.07.02	481,15
Säumniszuschlag1	2002	17.07.02	74,60
Stundungszinsen	2002	17.07.02	906,89
Lohnsteuer	06/02	15.07.02	29.499,39
Dienstgeberbeitrag	06/02	15.07.02	7.398,90
Umsatzsteuer	2000	15.02.01	241,64
Umsatzsteuer	2001	15.02.02	171,47
		SUMME:	151.017,95

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Jänner 2008