



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 1. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 22. Juni 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für nachstehende Abgaben auf € 219.858,75 (anstatt € 263.566,48) herabgesetzt:

| | |
|--------------------------------------------|-----------|
| Umsatzsteuer 01-10/2008 | 58.701,95 |
| Lohnsteuer 01-07/2008 | 84.000,00 |
| Dienstgeberbeitrag 01-07/2008 | 12.600,00 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-07/2008 | 1.120,00 |
| Lohnsteuer 2008 | 53.760,00 |
| Dienstgeberbeitrag 2008 | 8.064,00 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 | 1.612,80 |

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 8. Juli 2009 wurde der über das Vermögen der P-GmbH im November 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Schreiben vom 3. Jänner 2011 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) um Bekanntgabe, ob die in Höhe von € 270.622,48 aushaftende Abgabenschuld ohne sein Verschulden nicht entrichtet worden wäre.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. im Schreiben vom 31. Jänner 2011 mit, dass für die Buchhaltung der Gesellschaft die E-GmbH zuständig gewesen wäre, von der er nicht benachrichtigt worden wäre, dass irgendwelche Abgaben fällig geworden oder Abgabenrückstände entstanden wären.

Mit Bescheid vom 22. Juni 2011 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft für Abgaben in der Höhe von € 263.566,48, nämlich

| <i>Abgabe</i> | <i>Betrag</i> | <i>Fälligkeit</i> |
|--------------------------------------------|---------------|--------------------------|
| Umsatzsteuer 01-10/2008 | 72.035,28 | 15. 03. bis 15. 12. 2008 |
| Lohnsteuer 01-07/2008 | 84.000,00 | 15. 02. bis 16. 08. 2008 |
| Dienstgeberbeitrag 01-07/2008 | 12.600,00 | 15. 02. bis 16. 08. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-07/2008 | 1.120,00 | 15. 02. bis 16. 08. 2008 |
| Lohnsteuer 2008 | 80.640,00 | 15. 09. bis 15. 12. 2008 |
| Dienstgeberbeitrag 2008 | 12.096,00 | 15. 09. bis 15. 12. 2008 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 | 1.075,20 | 15. 09. bis 15. 12. 2008 |

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 1. August 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass das Finanzamt den Kontakt mit der genannten Buchhaltungs GmbH nicht aufgenommen und somit seine Verpflichtung, den Sachverhalt vollständig festzustellen, nicht erfüllt hätte. Abschließend stellte er den Antrag, die genannten Umstände im Rahmen des Verfahrens zu klären und den Sachverhalt vollständig zu prüfen.

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2011 ersuchte das Finanzamt den Bw. um Nachweis, dass ihn an der Nichtentrichtung der Abgaben kein Verschulden treffe, da es nicht die Aufgabe des Finanzamtes wäre, sich die Unterlagen bei einer Buchhaltungsforma zu besorgen und die Berechnungen selbst vorzunehmen. Es wäre Aufgabe des Geschäftsführers, durch geeignete Unterlagen seine Unschuld zu beweisen. Der Bw. wäre als ehemaliger Geschäftsführer verpflichtet, seine Unterlagen dem Finanzamt vorzulegen und die verlangten Berechnungen zu erbringen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Februar 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass es Aufgabe des Geschäftsführers gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Dieser hätte die Möglichkeit, einen Vertreter mit der Aufgabe zu betrauen. Falls er seinem Vertreter aber keine Unterlagen zukommen lasse oder das Vollmachtsverhältnis dem Finanzamt nicht bekanntgebe, mache er sich an der Nichtentrichtung der Abgaben schuldig.

Das Finanzamt hätte bei entsprechendem Behauptungs- und Beweisanbot die zur Entlastung des Vertreters angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen. Es hätte aber die Unterlagen nicht selbst zu beschaffen.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 10. April 2012 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte sein bisheriges Vorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) haften die in den §§ 80 ff BAO 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 [§ 80 Abs. 1 BAO](#) haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß [§ 248 BAO](#) unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Die Haftung nach [§ 9 Abs. 1 BAO](#) ist eine Ausfallshaftung (VwGH 24.2.1997, [96/17/0066](#)). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, [96/13/0025](#)). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, [99/14/0218](#)).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 8. Juli 2009 der über das Vermögen der P-GmbH im November 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Aus dem Vorbringen des Bw., dass für die Buchhaltung der Gesellschaft die E-GmbH zuständig gewesen wäre, von der er nicht benachrichtigt worden wäre, dass irgendwelche Abgaben fällig geworden oder Abgabenrückstände entstanden wären, lässt sich nichts gewinnen, weil bei Betrauung Dritter mit den abgabenrechtlichen Pflichten die Haftung bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten besteht (VwGH 16.9.2003, [2000/14/0106](#)). Der Vertreter hat das Personal (diesfalls die Buchhaltungsagentur) in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten sowie auch der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Meldungen der Lohnabgaben (hier für 2008 nicht erfolgt) verborgen bleiben (VwGH 28.11.2007, [2007/15/0164](#)).

Auch der Einwand, dass eine Befragung der für die Buchhaltung zuständigen Agentur unterblieben worden wäre, geht ins Leere, da sich aus [§ 1298 ABGB](#) für [§ 9 BAO](#) eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei in Form von Behauptungs- und Beweislasten ergibt und nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 16.9.2003, [2000/14/0106](#)) der Unabhängige Finanzsenat nicht zur Aufnahme von bloßen Erkundungsbeweisen, wonach ein Beweismittel nicht den Nachweis der Wahrheit von konkreten Tatsachenbehauptungen erbringt, sondern der beweisführenden Partei überhaupt erst die Möglichkeit bieten soll, die Tatsache kennenzulernen und bestimmte Tatsachenbehauptungen aufzustellen (*Fasching*, Lehrbuch², TZ 898), verpflichtet ist.

Die haftungsgegenständlichen Abgabennachforderungen ergaben sich aus mehreren Betriebsprüfungen vom 27. August 2008 (Lohnabgaben 1. Jänner 2006 bis 31. Juli 2008), vom 27. November 2008 (Umsatzsteuer 01-10/2008) und vom 13. Jänner 2009 (Lohnabgaben 1. August 2008 bis 6. November 2008). Da der Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen nicht nachgekommen wurde, wurden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege unter Zuhilfenahme der Anmeldungen der bei der Sozialversicherung angemeldeten Dienstnehmer und Berücksichtigung der Ergebnisse der Vorjahre ermittelt.

Obwohl die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg ermittelt wurden und der Bw. infolge der Konkurseröffnung nicht mehr zur Abgabe der Erklärungen bzw. Vorlage der Unterlagen verpflichtet war, liegt eine schuldhaftige Pflichtverletzung des Bw. vor, weil er es unterließ, im laufenden Kalenderjahr 2008 Umsatzsteuervoranmeldungen sowie Voranmeldungen der Lohnabgaben einzureichen.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenerichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abga-

benrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, [2001/15/0108](#)). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, [2004/13/0146](#)); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, [2001/16/0291](#)).

Die haftungsgegenständlichen Beträge waren allerdings herabzusetzen, da der Bw. als Geschäftsführer der GmbH nicht für alle Konkursforderungen eine schuldhafte Pflichtverletzung treffen kann, sondern nur für jenen Teil, dessen Fälligkeit noch vor Konkurseröffnung (November 2008) gelegen war:

| <i>Abgabe</i> | <i>Betrag</i> | <i>Bis Konkurs</i> |
|--------------------------------------------|---------------|--------------------|
| Umsatzsteuer 01-10/2008 | 72.035,28 | 58.701,95 |
| Lohnsteuer 01-07/2008 | 84.000,00 | 84.000,00 |
| Dienstgeberbeitrag 01-07/2008 | 12.600,00 | 12.600,00 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-07/2008 | 1.120,00 | 1.120,00 |
| Lohnsteuer 2008 | 80.640,00 | 53.760,00 |
| Dienstgeberbeitrag 2008 | 12.096,00 | 8.064,00 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 | 1.075,20 | 1.612,80 |

Dem Vorbringen des Bw. hinsichtlich der Entstehung der haftungsgegenständlichen Abgaben muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß [§ 248 BAO](#) betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach [§ 9 BAO](#) erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)) hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#), 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, [94/13/0281](#)).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Seitens des Bw. wurde nicht vorgebracht, dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine finanziellen Mitteln mehr verfügt hätte bzw. wurde auch nicht behauptet, es seien sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bw. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, [97/15/0115](#)), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, [95/15/0145](#)).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, [96/15/0003](#); 29.1.2004, [2000/15/0168](#)), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Infolge der schuldhaften 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.

Die im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der P-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 219.858,75 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Juli 2012