



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 4. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 27. Juli 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin nach der am 27. Oktober 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtbetrag von € 138.882,12 eingeschränkt:

Umsatzsteuer 10/2007	28.272,81
Umsatzsteuer 10/2007	20.296,02
Umsatzsteuer 11/2007	34.528,63
Umsatzsteuer 12/2007	29.631,84
Umsatzsteuer 01/2008	26.152,82

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes_XY vom 20. Jänner 2009 wurde der Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der R-GmbH mangels Vermögens abgewiesen.

Daraufhin ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) am 3. Juni 2009 um Bekanntgabe der Möglichkeiten, die Abgabenschulden bei der Gesellschaft selbst einzubringen bzw. was ihn daran gehindert hätte, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen zu sorgen, wie die Einnahmen verwendet worden wären und wie seine wirtschaftlichen Verhältnisse wären.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. mit undatiertem Schreiben, eingelangt am 10. Juli 2009, mit, dass er darüber keine Kenntnis hätte, weil er Ende Juni 2008 aus der Firma ausgeschieden und auch seit März 2008 nicht mehr Geschäftsführer gewesen wäre. Nach seinem damaligen und derzeitigen Wissensstand hätte es sich bei diesen Abgaben um Guthaben gehandelt, die nicht zu bezahlen gewesen wären.

Nach längerer Arbeitslosigkeit bestreite der Bw. derzeit seinen wirtschaftlichen Lebensunterhalt – soweit damit überhaupt möglich – als Angestellter mit € 1.000,00 brutto monatlich. Er verfüge weder über Grundbesitz noch über sonstige Vermögenswerte.

Mit Bescheid vom 27. Juli 2009 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm. [§ 80 BAO](#) als damaliger Geschäftsführer der R-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 143.048,61, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 10/2007	28.272,81	19. 11. 2007
Umsatzsteuer 10/2007	20.296,02	17. 12. 2007
Umsatzsteuer 11/2007	34.528,63	23. 12. 2007
Umsatzsteuer 12/2007	29.631,84	19. 01. 2008
Umsatzsteuer 01/2008	26.152,82	17. 03. 2008
Säumniszuschlag 1 2007	565,46	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2007	405,92	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2007	690,57	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2008	592,64	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2008	523,06	16. 08. 2008
Umsatzsteuer 2008	0,01	15. 02. 2009
Säumniszuschlag 2 2007	282,73	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2007	345,29	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2008	296,32	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2008	261,53	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2007	202,96	20. 05. 2009

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 4. September 2009 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass der Hinweis, dass er als Geschäftsführer dafür zu sorgen gehabt hätte, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwaltet hätte, entrichtet würden, ins Leere gehe, weil in der Zeit, in der er Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen wäre, gegenüber dem Finanzamt keine Abgabenrückstände bestanden hätten. Diese wären vielmehr erst durch die Feststellungen der Abgabenprüfung entstanden, welche von ihm ebenso mit Rechtsmittel bekämpft würden.

Der durch die Betriebsprüfung entstandene Rückstand betreffe zwar Zeiträume, in welchen er Geschäftsführer gewesen wäre, der diesbezügliche Abgabenrückstand wäre jedoch erst da-

nach entstanden. Da er im Zeitraum bis zur Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit nicht wissen hätte können, dass Monate später entsprechende Feststellungen bescheidmäßig erlassen würden, wäre es schon vom Zeitablauf unmöglich, ihm vorzuhalten, er hätte Abgabenschuldigkeiten nicht entrichtet, von deren Bestehen ihm im damaligen Zeitpunkt nichts bekannt gewesen wäre und deren Richtigkeit von ihm entschieden bestritten werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Juni 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht zu erörtern wäre. Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid wäre einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden wäre oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht. Darüber hinaus wäre bei Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer) maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend wäre daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt würden.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 29. Juli 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und brachte ergänzend vor, dass angesichts der geringen Margen, welche die Gesellschaft mit den von ihr gehandelten Telefonwertkarten erzielen hätte können, und des dadurch notwendigen, überaus hohen Warenumschlages die Entrichtung der vom Finanzamt im Abgabenbescheid an die Gesellschaft irrig als zu entrichtend angenommene Umsatzsteuer ohnehin völlig unmöglich gewesen wäre, da diese ein Mehrfaches der Verkaufsmarge ausgemacht hätte. Allein schon deshalb wäre ihm eine ordnungsgemäße Abfuhr (der vom Finanzamt unterstellten) derartigen Umsatzsteuern überhaupt nicht möglich gewesen. Doch genau die Möglichkeit der Abfuhr wäre die Voraussetzung, um einen Geschäftsführer überhaupt zur Haftung heranziehen zu können.

Zur am 27. Oktober 2011 durchgeführten mündlichen Verhandlung erschien der Bw. trotz ausgewiesener ordnungsgemäßer Ladung nicht. Es erging der Beschluss auf Durchführung der Verhandlung in Abwesenheit des Bw. Die Amtsbeauftragte beantragte die Abweisung der Berufung.

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.

Die Haftung nach [§ 9 Abs. 1 BAO](#) ist eine Ausfallhaftung (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 Landesgerichtes_XY vom 20. Jänner 2009 der Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der R-GmbH mangels Vermögens abgewiesen wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft im Zeitraum vom 31. Mai 2006 bis 27. März 2008 oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Für folgende erst danach fällig gewordene Abgaben kann der Bw. daher nicht mehr zur Haftung herangezogen werden:

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Säumniszuschlag 1 2007	565,46	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2007	405,92	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2007	690,57	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2008	592,64	16. 08. 2008
Säumniszuschlag 1 2008	523,06	16. 08. 2008
Umsatzsteuer 2008	0,01	15. 02. 2009
Säumniszuschlag 2 2007	282,73	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2007	345,29	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2008	296,32	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2008	261,53	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2 2007	202,96	20. 05. 2009
gesamt	4.166,49	

Dem Vorbringen des Bw., dass es sich bei den haftungsgegenständlichen Abgaben um „Gut-haben“ (gemeint wohl Gutschriften) gehandelt hätte, die nicht zu bezahlen gewesen wären, ist entgegenzuhalten, dass mit Bescheiden vom 28. August 2008 auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung die haftungsgegenständlichen (verbleibenden) Umsatzsteuernachfor-de-rungen für die Zeiträume 10-12/2007 festgesetzt wurden, da offenbar die Höhe der gemelde-ten Gutschriften unrichtig war.

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 Abgabeananspruch berufen.

Dem Hinweis des Finanzamtes, dass Einwendungen gegen den Abgabeananspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beru-fungsverfahren gemäß [§ 248 BAO](#) betreffend Bescheide über den Abgabeananspruch, war zu folgen, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach [§ 9 BAO](#) erfor-derliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabefestsetzung auszu-gehen hat (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)).

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maß-geblichen Bescheid über den Abgabeananspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, [2002/14/0091](#)), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabean-spruch abhängt (VwGH 13.4.2005, [2004/13/0027](#)).

Insoferne daher der Berufung im nachfolgenden Verfahren gegen die der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide stattgegeben würde, würde sich dadurch auch der vom Bw. zu entrichtende Haftungsbetrag reduzieren.

Darüber hinaus geht der Einwand des Bw., dass in der Zeit, in der er Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen wäre, keine Abgabenrückstände bestanden hätten, ins Leere, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrückung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgaben-rechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, [98/16/0018](#)). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, [98/17/0038](#)); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, [93/17/0280](#)), diesfalls der 19. November 2007, 17. Dezember 2007, 23. Dezember 2007 und 19. Jänner 2008, daher noch vor seiner Abberufung.

Auch aus seinem Vorbringen, dass er im Zeitraum bis zur Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit nicht wissen hätte können, dass Monate später entsprechende Feststellungen bescheidmäßig erlassen würden, lässt sich nichts gewinnen, weil nach den Feststellungen der Betriebsprüfung mangels Nachweises von Abnehmern im Gemeinschaftsgebiet davon auszugehen war, dass die Übergabe der Telefonwertkarten an einen inländischen Abnehmer erfolgte, weshalb die Leistung in Österreich wirksam wurde und der Umsatzsteuer mit 20 % unterlag. Der Bw. hätte somit bereits im Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeit eine ordnungsgemäße Meldung der richtigen Höhe der Zahllasten bzw. Gutschriften vornehmen müssen. Durch die regelmäßig erfolgte Rückzahlung der zu hoch gemeldeten Umsatzsteuergutschriften wurde die Gesellschaft daher unrechtmäßig bereichert.

Dieser Verdacht der schuldhaften Pflichtverletzung wird auch bestätigt durch das beim Landesgericht_YZ in dieser Causa anhängige Strafverfahren.

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](#)).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, [94/17/0420](#)).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, [96/15/0003](#)).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor.

Seitens des Bw. wurde zwar vorgebracht, dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine (ausreichenden) finanziellen Mitteln mehr verfügt hätte, weil die angeblich irrig als zu entrichtend angenommene Umsatzsteuer ein Mehrfaches der Verkaufsmarge ausgemacht hätte. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich jedoch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne aus-

bezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bw. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, [90/15/0055](#)).

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 R-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 138.882,12 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Oktober 2011