



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn A.B., C., vertreten durch Mag Wolfgang Ebner, Wirtschaftstreuhänder, 5400 Hallein, Daviesstraße 7, vom 4. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20. Juli 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/10 Klosterneuburg vom 20. Juli 2009 wurde Herr A.B. (in weiterer Folge: Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß [§§ 9, 80 BAO](#) für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma D-GmbH im Ausmaß von € 68.055,23 zur Haftung herangezogen, nämlich

Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 8.688,60,  
Verspätungszuschlag 2005 in Höhe von € 1.000,00,  
Nebengebühr 2007 in Höhe von € 128,37  
Nebengebühr 2007 in Höhe von € 0,55  
Säumniszuschlag 1 2006 in Höhe von € 214,48,  
Körperschaftsteuer 7-9/2007 in Höhe von € 437,00,  
Umsatzsteuer 8/2007 in Höhe von € 1.750,63,  
Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 42.258,07,

Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 814,03,  
Verspätungszuschlag 2005 in Höhe von € 4.225,80,  
Körperschaftsteuer 10-12/2007 in Höhe von € 439,00,  
Säumniszuschlag 1 2006 in Höhe von € 845,16,  
Säumniszuschlag 2 2006 in Höhe von € 93,85,  
Säumniszuschlag 1 2007 in Höhe von € 84,52,  
Verspätungszuschlag 8/2007 in Höhe von € 140,05,  
Säumniszuschlag 3 2006 in Höhe von € 86,89,  
Säumniszuschlag 2 2006 in Höhe von € 422,58,  
Umsatzsteuer 7/2007 in Höhe von € 544,01,  
Säumniszuschlag 3 2006 in Höhe von € 422,58,  
Nebengebühr 2008 in Höhe von € 634,70  
Nebengebühr 2008 in Höhe von € 0,55  
Umsatzsteuer 10/2007 in Höhe von € 225,39 und  
Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 5.498,23

und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen und soweit für den angefochtenen Bescheid relevant ausgeführt, dass der Bw. im Zeitraum vom 9. Jänner 2001 bis dato unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma D-GmbH und verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus deren Mittel zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:  
Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er 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 UStG 1994](#) selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume – siehe Haftungsbescheid – sei die Umsatzsteuer gemeldet bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

In diesem Zusammenhang werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende

abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#), 0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn er weise nach, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral sind, sei es Sache des gemäß [§ 80 BAO](#) befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden ([§ 77 Abs. 2 BAO](#)) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht ([§ 119 BAO](#)) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (VwGH 17.9.1986, [84/13/0198](#) u.a.). Da der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Der Bw. sei im obgenannten Zeitraum als verantwortlicher Geschäftsführer im Handelsregister (gemeint wohl richtig: Firmenbuch) eingetragen gewesen.

Letztlich werde auf die Bestimmung des [§ 7 Abs. 2 BAO](#) verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auf Nebenansprüche erstrecken.

Der Bw. habe über einen Zeitraum vom 9. Jänner 2001 bis dato keine oder nur unzureichende Zahlungen für Selbstbemessungsabgaben geleistet. Er habe verabsäumt, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tagen und seine Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzt.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bw. als Vertreter der GmbH die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei der Bw. seiner

Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun nicht nachgekommen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 4. September 2009 teilte der Bw. mit, dass die Gesellschaft kein Vermögen besitze und amtswegig gelöscht worden sei. In dem Zeitraum, in dem der Bw. Geschäftsführer der D-GmbH gewesen sei, habe er die Gläubiger gleich behandelt.

Mangels Aufträgen sei am Ende keine Vermittlungstätigkeit mehr möglich gewesen. Von den Programmierern sei die gesamte Datenbank und die zugrunde liegenden Kundendaten gestohlen und an die Konkurrenz weiter gegeben worden. Eine Prozessführung sei aufgrund fehlender Mittel nicht mehr möglich gewesen. Aufgrund der fehlenden Einnahmen haben zuletzt keine wie immer geartete Zahlungen an Gläubiger geleistet werden können.

Das Finanzamt Wien 9/18/10 Klosterneuburg ersuchte den Bw. mit Ergänzungsersuchen vom 12. Oktober 2009 um Vorlage einer Liquiditätsrechnung, Angaben zu den Verbindlichkeiten zu gewissen Stichtagen und Auskunft darüber, ab wann die Firma keine Zahlungen mehr geleistet hätte.

In seiner Eingabe vom 27. Mai 2010 teilte der Bw. mit, dass er – wie das Finanzamt aus eigener Erfahrung bereits feststellen habe müssen – zur Zeit zahlungsunfähig und zum Teil überschuldet sei. Er habe seine Tätigkeit aus der Einzelfirma im Jahr 2008 beendet, wobei jedoch nach der Betriebsaufgabe beträchtliche Verbindlichkeiten zur Regelung ausstehen. Derzeit sei er arbeitslos und lebe seit längerer Zeit unter dem Existenzminimum. Eine fixe Anstellung habe aufgrund der angespannten Situation auf dem Arbeitsmarkt bisher nicht gefunden werden können. Veräußerbares Vermögen sei nicht vorhanden. Es seien nunmehr sämtliche Forderungen mitgeteilt worden und habe ein Schuldenstand von ca. € 190.000,00 bei verschiedenen Gläubigern festgestellt werden können. Nunmehr wäre sein Vater bereit, für die gänzliche und vollständige Schuldenregulierung seines Sohnes ihm etwa € 15.000,00 zu schenken. Er ersuche um Zustimmung zum Sanierungskonzept.

In der Folge forderte das Finanzamt Wien 9/18/10 Klosterneuburg den Bw. mit Schreiben vom 22. Juni 2010 auf, die angegebene Summe von € 15.000,00 auf das Abgabekonto zur Einzahlung zu bringen, um in der Folge den Bw. mit Berufungsvorentscheidung aus der darüber hinaus gehenden Haftung zu entlassen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/10 Klosterneuburg vom 7. September 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass der Bw. das Ergänzungsersuchen vom 12. Oktober 2009 nicht beantwortet hätte und daher

die Gläubigergleichbehandlung nicht berücksichtigt werden könne, denn der Nachweis wäre zu erbringen gewesen. Zudem sei das zur Last gelegte schuldhafte Verhalten in der Berufung nicht widerlegt worden.

Im Vorlageantrag vom 5. Oktober 2010 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies auf sein Schreiben vom 27. Mai 2010 und auf die Aufforderung des Finanzamtes vom 22. Juni 2010.

Die vorgeschlagene Zahlung von dritter Seite könnte zu 50 % bis zum 31. Dezember 2010 und die restlichen 50 % bis zum 30. Juni 2011 erfolgen.

Der Bw. beantrage die Entlassung aus der Haftung mit vollständiger Begleichung des vorgeschlagenen Betrages.

### ***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 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, 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.*

Zunächst ist festzustellen, dass der Bw. laut Firmenbuch in der Zeit vom 9. Jänner 2001 bis zur Löschung unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma D-GmbH und mit der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten betraut gewesen ist. Die GmbH ist zwischenzeitig von Amtswegen gemäß [§ 40 FBG](#) gelöscht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabebehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Nicht die Abgabebehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze.

Die Haftung nach [§ 9 BAO](#) ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus.

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit der im Haftungsbescheid dargestellten Abgaben fest, da mit Beschlüssen des Gerichtes vom 10. April 2008 bzw. 11. April 2008 Anträge auf Eröffnung des Konkursverfahrens zu den GZ. Se-1 bzw. Se-2 zurückgewiesen wurden.

Grundsätzlich wäre es Aufgabe des Bw. als für die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Primärschuldnerin verantwortlichem Geschäftsführer gewesen, für die Entrichtung der offen aushaftenden Abgabenschuldigkeiten Sorge zu tragen, was er nachweislich nicht getan hat.

Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des [§ 9 BAO](#) ist eine schuldhaftes Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind. Hatte der Vertreter Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichen, liegt es an ihm, nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Der Nachweis, welcher Betrag bei pflichtgemäßem Verhalten und gleichmäßiger (anteiliger) Befriedigung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, obliegt dem Haftungspflichtigen. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus und wird der Nachweis hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht erbracht, erfolgt die Haftung für die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze (Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 9 Tz 27).

Der Bw. hat sich in der gegenständlichen Berufung lediglich auf die Behauptung der quotenmäßig gleichmäßigen Befriedigung sämtlicher Gläubiger beschränkt, ohne irgendeinen Nachweis zu erbringen, welcher Abgabebetrag bei einer derartigen gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre.

Obwohl der Bw. vor Erlassung des Haftungsbescheides dazu aufgefordert wurde und auch im angefochtenen Bescheid und der Berufungsvorentscheidung (denen insoweit Vorhaltscharakter zukommt) darauf Bezug genommen wird, wurde ein Liquiditätsstatus durch Gegenüberstellung der zu den jeweiligen Fälligkeitstagen aushaftenden

Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis zu den übrigen Verbindlichkeiten und der Verwendung der jeweils zu den Fälligkeitstagen vorhandenen liquiden Mittel nicht einmal ansatzweise erstellt oder vorgelegt, sodass eine Einschränkung der Haftung aus diesem Grund nicht vorzunehmen war.

Die bloße Behauptung, es habe keine Gläubigerbevorzugung gegeben, stellt keine ausreichend konkrete, sachbezogene Behauptung dar, die der dem Bw. obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genügt (VwGH 20.4.1999, [94/14/0147](#)).

Wenn die Behauptung und der Nachweis des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der zu den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

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

Die im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) wurde vom Finanzamt innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände getroffen. Wesentliches Ermessenskriterium dabei 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 betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Da somit bei Gesamtbetrachtung des Falles der Bw. keine Gründe dargelegt hat, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, war von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) auszugehen. Die im angefochtenen Bescheid ausgesprochene Haftung erfolgte somit zu Recht, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass die Versuche des Bw. in seinen Eingaben (z.B. vom 27. Mai 2010) mit seiner Anfrage um Zustimmung zum Sanierungskonzept bzw. die Aufforderung des Finanzamtes zur Zahlung Einhebungsmaßnahmen darstellen, die nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens sind, sondern schon auf die Zahlungsmodalitäten nach

Feststellung der Haftung abzielen. Diesbezüglich wäre auch weiterhin ausschließlich das Finanzamt Wien 9/18/10 Klosterneuburg der zuständige Ansprechpartner.

Wien, am 27. Juni 2011