



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S.C., vertreten durch A.P., vom 17. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 16. März 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) im Beisein der Schriftführerin E.M. nach der am 10. November 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung von € 53.492,06 auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 6.017,24 eingeschränkt:

Umsatzsteuer 1998	1.075,56
Umsatzsteuer 1999	4.941,68

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 15. Juni 2000 wurde die Gesellschaft B-GmbH aufgelöst, der Berufungswerber (Bw.) als Geschäftsführer abberufen und ein Liquidator bestellt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. November 2006 wurde der über das Vermögen der B-GmbH am 3. Oktober 2005 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Schreiben vom 29. November 2006 ersuchte das Finanzamt den Bw., für die aushaftenden Abgabenschulden der Gesellschaft einen Nachweis für die Gleichbehandlung aller Gläubiger zu erbringen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit weiterem Schreiben vom 5. Dezember 2008 ersuchte das Finanzamt den Bw. erneut, einen Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen.

Daraufhin beantragte der Bw. am 12. Jänner 2009 die Zusendung der der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide, die ihm auch am 28. Jänner 2009 übermittelt wurden.

Mit Schreiben vom 28. Februar 2009 ersuchte der Bw. um Zusendung des in den Abgabenbescheiden angeführten Betriebsprüfungsberichtes. Da ihm die Begründung der Bescheide daher nicht bekannt wären, könne er diese nicht prüfen. Die Ergebnisse dieser Betriebsprüfung müssten aber unrichtig sein, da das Unternehmen den letzten Standort räumen hätte müssen. Ab diesem Zeitpunkt wäre auch keine Geschäftstätigkeit mehr erfolgt.

Mit Bescheid vom 16. März 2009 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) i.V.m. [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der B-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 53.492,06, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Kapitalertragsteuer 1995	2.557,43	27. 08. 1998
Umsatzsteuer 1995	31.628,43	16. 06. 1995
Umsatzsteuer 1996	1.988,11	17. 06. 1996
Umsatzsteuer 1997	11.300,85	16. 06. 1997
Umsatzsteuer 1998	1.075,56	15. 06. 1998
Umsatzsteuer 1999	4.941,68	15. 06. 1999

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 17. April 2009 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung, allerdings nur für den Fall, dass in dieser Sache nicht ohne weitere Erhebung den Anträgen auf Aufhebung des Haftungsbescheides gefolgt werden könne, sowie die Einsichtnahme in den Akt der Firma H-GmbH, da im Betriebsprüfungsverfahren bei der genannten Gesellschaft festgestellt worden wäre, dass die Herkunft von Fakturen der B-GmbH angelastet werde. Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass derartige Fakturen nie erstellt worden wären. Die Umsätze der Jahre 1999 bis 2004 und die sich aus der Nichtanerkennung der bei der H-GmbH vorgefundenen Rechnungen ergebenden Rückforderungen zu Lasten der B-GmbH wären unbegründet. Im Betriebsprüfungsbericht wäre auch festgestellt worden, dass diese Rechnungen nicht echt

gewesen wären und eine Belastung der B-GmbH nicht zu erfolgen hätte. Die Beweispflicht für die Echtheit der Urkunden treffe die Finanzverwaltung, weil nach römischem Recht der Bw. nicht zu einem Gegenbeweis für ein Nichtvorhandensein verhalten sein könne.

Da darüber hinaus in diesem Verfahren seitens der H-GmbH die festgestellte Umsatzsteuer bezahlt worden wäre, könnten offene Forderungen, die den Bw. belasten könnten, nicht bestehen. Zum Beweis für dieses Vorbringen werde die zeugenschaftliche Einvernahme des Betriebsprüfers beantragt.

Weil das Ergebnis des Konkursverfahrens dadurch nicht beeinträchtigt gewesen wäre, hätte der Masseverwalter die Abgabenbescheide nicht bekämpft. Ohne Beischaffung des Aktes wäre das Verteidigungsrecht des Bw. nicht nur beeinträchtigt, sondern völlig ausgesperrt, da er zur Zeit, als die Bescheide ergangen wären, nicht mehr Geschäftsführer des Unternehmens gewesen wäre.

Die bisherigen Vorhalte des Finanzamtes würden völlig den Umstand vernachlässigen, dass zum Zeitpunkt der nachträglich im Jahr 2007 festgestellten angeblichen Rechnungen Unterlagen über diese nicht vorgelegen wären und auch nicht vorliegen hätten können. Dadurch wäre aber nicht erwiesen, dass der Bw. diese Rechnungen veranlasst hätte und wie der Bw. die sich daraus ergebenden Abgaben aus dem Vermögen oder dem Einkommen der Gesellschaft bezahlen hätte sollen. Dass die Abgaben in der Zeit der Tätigkeit des Bw. laufend entrichtet worden wären, ergebe sich aus den Prüfungsunterlagen. Die seitens des Finanzamtes übersandten Bescheide 1995 bis 1998 wären vom Unternehmen erfüllt worden. Aus der Beischaffung der Entscheidung RV/0423-K/07 vom 2. August 2007 ergebe sich darüber hinaus, dass für die Jahre 1999 und 2000 keine rechtswirksamen Bescheide vorlägen. Die Forderung aus der Umsatzsteuer 1999 existiere daher nicht.

Außerdem wären sämtliche nun geltend gemachten Forderungen verjährt.

Aus dem Stand des Firmenbuches (mit Beschluss vom 15. Juni 2000 Bw. als Geschäftsführer abberufen, Liquidator bestellt, Gesellschaft aufgelöst) ergebe sich bereits, dass eine Haftung des Bw. für festgestellte Abgaben, die geschätzt worden und nicht effektiv entstanden wären, für die Zeit nach dem Jahr 2000 keinesfalls eingehoben werden könnten. Weiters wäre das vorhandene Vermögen im Wege einer Liquidation und nicht durch den Bw. verteilt, sodass diesem ein Vorwurf, er hätte das Vermögen nicht ordnungsgemäß konkursmäßig verteilt, nicht gemacht werden könne.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass sich die dargelegten Berufungsgründe hauptsächlich

auf die angeblich unrichtige Abgabefestsetzung beziehe. Die streitverfangenen Abgaben wären jedoch nach dem Stand des Verfahrens rechtskräftig und können im Wege der Berufung gegen die Haftung grundsätzlich nicht mehr beeinsprucht werden. Es wäre unzulässig, im Rahmen der Entscheidung über den Haftungsanspruch gleichzeitig die Bemessung der zu Grunde liegenden Abgaben zu beeinspruchen. Diesfalls hätte der Bw. gleichzeitig mit der Berufung gegen den Haftungsbescheid auch ein Rechtsmittel gegen die der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide ergreifen müssen.

Auch die sonstigen Einwände würden ins Leere gehen, da die finanzbehördlichen Vorhalte vom 29. November 2006 und vom 5. Dezember 2008 bezogen auf die darin angeführten Fragestellungen weitgehend unbeantwortet geblieben wären. Der Bw. hätte auch in keiner Lage des Verfahrens nachweisen können, dass die während seiner Geschäftsführung angefallenen Verbindlichkeiten gleichmäßig an die Gläubiger verteilt worden wären.

Entgegen der Begründung des Bw. wären keine Abgaben ab dem Jahr 2000 vorgeschrieben worden. Die Haftung begründe sich auf den Umstand, dass seit 1998 seitens des Finanzamtes Einbringungsmaßnahmen betreffend diese Abgaben erfolglos geführt worden wären. Auch wären im Jahr 1999 Stundungsanträge eingebracht worden. Voraussetzung für die Gewährung einer solchen Stundung wäre aber, dass dadurch keine Gefährdung der Einhebung des Rückstandes bewirkt werde. Desweiteren wären durch Feststellungen im Rahmen von abgabenbehördlichen Prüfungsmaßnahmen (rechtskräftige) Bescheide erstellt worden, deren Inhalte zum Verdacht von Abgabenverkürzungen Anlass gegeben hätten.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 24. September 2009 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ersuchte erneut um Zustellung sämtlicher dem Haftungsbescheid zu Grunde liegender Entscheidungen. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die Bescheide bisher dem Bw. nicht zugestellt worden wären, weshalb kein Rechtsmittel unternommen werden könnte. Außerdem wären die Abgaben erst nach dem Zeitpunkt festgesetzt worden, bis zu welchem der Bw. in der Lage gewesen wäre, die Zahlung in gleichem Umfang wie die sonstigen Aufwandszahlungen zu leisten.

Die Konkurseröffnung hätte am 24. Oktober 2000 stattgefunden. Der Konkurs wäre am 10. Dezember 2002 nach Verteilung der vorhandenen Mittel geschlossen worden. Durch die Konkurseröffnung wäre es dem Unternehmen und damit auch dem Bw. als Geschäftsführer nicht mehr möglich gewesen, die Forderungen für Zusatzleistungen und Nachbestellungen einbringlich zu machen. Die Verteilung der vorhandenen Mittel wäre deshalb gesetzmäßig erfolgt, weil sie unter Aufsicht des Konkursgerichtes erfolgt wäre. Davor wären nur die Ver-

bindlichkeiten an die Creditanstalt AG bezahlt worden, weil diese ein Pfandrecht auf der Liegenschaft besessen hätte und die Kaufpreise verpfändet gewesen wären. Eine Ungleichmäßigkeit der Bezahlung von Verbindlichkeiten wäre daher aus diesem Grund nicht gegeben gewesen. Die davor liegenden Zahlungen für Professionistenleistungen wären im Bewusstsein erfolgt, dass durch vorhandene Bankkredite die Zahlungen ordnungsgemäß abgewickelt hätten werden können. Die dann vorgenommene Schließung des Kontos durch die CA und die unerwartete Rückforderung des gesamten Kapitals auf Grund des Pfandrechtes und Rückforderung aller eingegangener Kaufpreise hätte den prognostizierten Abwicklungsverlauf verhindert. Der Bw. hätte selbst darauf keinen Einfluss nehmen können, weil die Gelder bei einem Treuhänder erlegen wären, der zur Überweisung ausschließlich an die CA verpflichtet gewesen wäre.

Zu dem Zeitpunkt, als in einer Betriebsprüfung und der anschließenden Umsatzsteuernachschau Umsatzsteuerforderungen festgestellt worden wären, wäre der Bw. nicht mehr dispositionsfähig gewesen, weil bereits am 24. Oktober 2000 das Konkursverfahren eröffnet worden wäre. Der Vorhalt in diesem Verfahren gehe dahin, dass der Bw. während seiner Geschäftsführung Verbindlichkeiten nicht gleichmäßig an die Gläubiger bezahlt hätte. Dies könne sich grundsätzlich nur auf jene Abgaben beziehen, die ihm bekannt gewesen wären. Später festgestellte wie der Entfall der Vorsteuer durch den Konkurs könnten nicht berücksichtigt werden. Die daraus abzuleitende Haftung könne sich nur auf die konkreten einzelnen Abgaben beziehen, die dadurch betroffen gewesen wären. Diese wären nicht im Einzelnen vorgehalten oder genannt worden. Die Veranlagung der Steuernachforderungen der Jahre 1994 bis 1998 wäre auf Grund des Betriebsprüfungsberichtes vom 13. September 2000 erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt wäre das Unternehmen bereits im Konkurs und der Bw. nicht mehr handlungsfähig noch im Besitz der Unterlagen gewesen.

Stundungsanträge wären zu konkretisieren, damit dargelegt und bewiesen werden könne, dass hier keine Säumnis des Bw. vorliege. Darüber hinaus wären die haftungsgegenständlichen Abgaben verjährt, weil diese seit mehr als fünf Jahren nicht eingehoben worden wären und die Einhebung auch nicht versucht worden wäre.

Das restliche Vorbringen (im Wesentlichen die Abgabenfestsetzung sowie die Gründe für den Zusammenbruch des Unternehmens betreffend) wird mangels Entscheidungsrelevanz nicht wiedergegeben.

In der am 10. November 2010 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. ergänzend vor, dass ihm bis dato keine Grundlagenbescheide zugestellt worden wären, weshalb er dagegen keine Berufung nach [§ 248 BAO](#) einbringen

könne. Die Bescheide wären ihm trotz seines ausdrücklichen Antrages auf Zustellung lediglich formlos übermittelt worden. Er ersuchte um Aussetzung des Verfahrens, bis ihm die haftungsgegenständlichen Bescheide nicht nur übermittelt, sondern ordnungsgemäß zugestellt worden wären.

Weiters wandte er ein, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben ausgesetzt wären, da das Berufungsverfahren noch anhängig und auch noch kein Ablauf verfügt worden wäre, weil ihm keine diesbezüglichen Bescheide zugestellt worden wären. Die Bescheide wären nicht einfach im Akt des Finanzamtes zu hinterlegen, sondern den damaligen Gesellschaftern zuzustellen gewesen, auch wenn die Gesellschaft nicht mehr existiere.

Eine Haftung über noch immer ausgesetzte Abgaben könne aber nicht bestehen.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der Berufung, weil keine Berufung gegen die Grundlagenbescheide nach [§ 248 BAO](#) eingebracht worden wäre und nach der BAO keine (nochmalige) Zustellung der bereits an die Gesellschaft zugestellten Bescheide an den Haftungspflichtigen vorgesehen wäre. Die Aussetzung der Einhebung wäre bereits am 24. August 2007 als abgelaufen verbucht worden. Die Zustellung wäre durch Hinterlegung im Akt erfolgt, da es zu diesem Zeitpunkt kein aufrechtes Konkursverfahren und damit keinen Masseverwalter und auch sonst niemanden, an den zugestellt hätte werden können, gegeben hätte. Ein Zustellbevollmächtigter wäre nicht bekannt gegeben worden.

Am 22. November 2010 teilte der steuerliche Vertreter des Bw. telefonisch mit, dass im Falle der nach wie vor ausgesetzten Abgaben, die am 24. August 2007 unrichtigerweise auf das Abgabenkonto eingebucht worden wären, sowie der dadurch auch wegfallenden Festsetzung der Aussetzungszinsen auf dem Abgabenkonto ein Guthaben entstünde, weshalb es eine Haftungsinanspruchnahme auch für die Umsatzsteuern 1998 und 1999 nicht geben könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer 1995 und der Umsatzsteuern 1995-1997 ist festzustellen, dass dagegen am 15. bzw. 23. Oktober 1998 das Rechtsmittel der Berufung erhoben wurde und die Aussetzung der Einhebung mit Bescheiden vom 16. November 1998 bzw. 19. Juli 1999 verfügt wurde.

Dieses Berufungsverfahren ist entgegen der Ansicht des Finanzamtes und der zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates zu RV/1866,1867-W/02, die nach Rücksprache mit dem zuständigen Vertreter des Finanzamtes das Verfahren mit formlosem, lediglich an das Finanzamt gerichteten Schreiben vom 13. August 2007 einstellte, weil auf Grund des

abgeschlossenen Konkurses, der damit einhergehenden Vermögenslosigkeit und der letzten Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch kein Abwicklungsbedarf mehr bestünde, noch nicht beendet. Diese Rechtsansicht übersieht nämlich, dass ein Abwicklungsbedarf auch bei Vermögenslosigkeit noch vorhanden sein kann, wenn eben wie im vorliegenden Fall noch Gesamtschuldner zur Haftung für die rückständigen Abgaben der GmbH zur Haftung herangezogen werden können.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273 BAO) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2 BAO, § 86a Abs. 1 BAO) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3 BAO, § 274 BAO) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 276 Abs. 1 BAO die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist gemäß § 80 Abs. 3 BAO, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

Die Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft sind gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben. Die Person des Verwahrers wird in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages oder eines Beschlusses der Gesellschafter durch das Handelsgericht bestimmt.

Darüber hinaus kann auch ein formloses Einstellungsschreiben, das nicht einmal an die Partei gerichtet war, auch keine Berufungserledigung darstellen, sondern es hätte entweder ein Zurückweisungsbescheid, ein Zurücknahmebescheid, eine Gegenstandsloserklärung oder eine Sachentscheidung ergehen müssen, die gemäß § 80 Abs. 3 BAO iVm § 93 Abs. 3 GmbHG an die damaligen Gesellschafter der aufgelösten GmbH zuzustellen gewesen wäre, wie dies auch mit der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 2. August 2007 (ebenfalls nach Löschung der Gesellschaft), RV/0423-K/07 (Zurückweisung der Berufung betreffend Umsatzsteuer 1999-2000), erfolgt ist.

Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht gemäß § 212a Abs. 5 BAO in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf. Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungsvorentscheidung, Berufungsentscheidung oder anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen.

Auf Grund der Mitteilung des Unabhängigen Finanzsenates von der Einstellung des Verfahrens vom 13. August 2007 verfügte das Finanzamt am 24. August 2007 die kontomäßige Wiedereinbuchung der seit 1998 bzw. 1999 ausgesetzten Abgaben auf Grund eines an das Finanzamt adressierten Ablaufbescheides selben Datums.

Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist gemäß [§ 80 Abs. 3 BAO](#), wer nach [§ 93 Abs. 3 GmbHG](#) zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

Die Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft sind gemäß [§ 93 Abs. 3 GmbHG](#) einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben. Die Person des Verwahrers wird in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages oder eines Beschlusses der Gesellschafter durch das Handelsgericht bestimmt.

Da eine solche Vorgangsweise ohne Erlassung eines gemäß [§ 80 Abs. 3 BAO](#) iVm [§ 93 Abs. 3 GmbHG](#) (an die ehemaligen Gesellschafter zu Händen deren steuerlichen Vertreters) ordnungsgemäß zugestellten Ablaufbescheides nach [§ 212a Abs. 5 BAO](#) nicht zulässig ist, war von der nach wie vor aufrechten Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer 1995 sowie der Umsatzsteuern 1995-1997 auszugehen, zumal die Erlassung eines (auch ordnungsgemäß zugestellten) Ablaufbescheides auch deshalb unzulässig wäre, weil eben keine das Berufungsverfahren abschließende Erledigung erfolgt war.

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden gemäß [§ 224 Abs. 1 BAO](#) durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist gemäß [§ 212a Abs. 1 BAO](#) auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Da die Geltendmachung einer Haftung gemäß [§ 224 Abs. 1 BAO](#) mittels Haftungsbescheides eine Einhebungsmaßnahme darstellt (VwGH 19.12.1996, [95/16/0204](#)), ist diese während der bewilligten aufrechten Aussetzung der Einhebung gemäß [§ 212a Abs. 1 BAO](#) nicht zulässig, weil dadurch die Geltendmachung des Abgabeananspruches gehemmt ist.

Die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtigen der B-GmbH für die aushaftenden Umsatzsteuern 1995-1997 und die Kapitalertragsteuer 1995 erfolgte somit nicht zu Recht.

Weiters ist festzustellen, dass eine Umsatzsteuer 1998 zwar im Haftungsbescheid, nicht aber im Rückstand enthalten ist. Da diese allerdings betragsmäßig mit der aushaftenden (am 17. September 1998 bescheidmäßig festgesetzten) Umsatzsteuervorauszahlung 01-04/1998

übereinstimmt, handelt es sich hier offensichtlich um einen auf einem Versehen beruhenden Schreibfehler im Sinne des [§ 293 BAO](#), der anlässlich der Berufungsentscheidung zu berichtigen war.

Hinsichtlich der somit verbleibenden Umsatzsteuern 01-04/1998 und 1999 war Folgendes festzustellen:

Gemäß [§ 238 Abs. 1 BAO](#) verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Durch die Anmeldung im Konkurs wird gemäß [§ 9 Abs. 1 KO](#) die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Dem Einwand des Bw., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß [§ 238 BAO](#) verjährt wären, ist zu entgegnen, dass die Einhebungsverjährung auf Grund des vom 3. Oktober 2005 bis 20. November 2006 anhängigen Konkursverfahrens gemäß [§ 9 Abs. 1 KO](#) unterbrochen war.

Darüber hinaus ist ihm die Aktenlage entgegenzuhalten, wonach folgende Unterbrechungshandlungen, die die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist im Hinblick auf [§ 238 Abs. 1 BAO](#), wonach die Einhebungsverjährung nicht früher einsetzen kann als die Festsetzungsverjährung, gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) jeweils neu in Gang setzten, gesetzt wurden:

<i>Unterbrechungshandlung</i>	<i>Datum</i>	<i>Verjährungsfrist</i>
Bescheiderlassung Umsatzsteuer 01-04/1998	17. 09. 1998	31. 12. 2003
Meldeanfrage	17. 12. 1998	31. 12. 2003
KFZ-Abfrage	17. 12. 1998	31. 12. 2003
Abweisung Stundungsansuchen	07. 05. 1999	31. 12. 2004
Bescheiderlassung Umsatzsteuer 1999	16. 03. 2001	31. 12. 2006
Begehung an Betriebsadresse	12. 11. 2002	31. 12. 2007
Meldeanfrage	03. 05. 2005	31. 12. 2010
Begehung an Betriebsadresse	13. 05. 2005	31. 12. 2010
Konkurs	03. 10. 2005 bis 20. 11. 2006	20. 11. 2011
Meldeanfrage	24. 11. 2006	31. 12. 2011
Vorhalt	29. 11. 2006	31. 12. 2011
KFZ-Abfrage	15. 11. 2007	31. 12. 2012
Vorhalt	05. 12. 2008	31. 12. 2013
Haftungsbescheid	16. 03. 2009	31. 12. 2014

Dem Einwand des Bw., dass allfällige Maßnahmen nicht seine Person betreffen würden, wird zum Einen die dagegensprechende Aktenlage laut vorstehender Tabelle entgegengehalten und zum Anderen auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach der VwGH den Standpunkt einer personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung nicht mehr aufrecht hält und sich nunmehr zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart bekennt, dass Amtshandlungen nach [§ 238 Abs. 2 BAO](#) die Verjährung des in [§ 238 Abs. 1 BAO](#) genannten Rechtes gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten. Der Text dieser Vorschrift nimmt nicht Bezug auf eine Person, sondern handelt allein vom Anspruch. "Jede" zur Durchsetzung "des Anspruches" unternommene, nach außen "erkennbare" Amtshandlung wird als verjährungsunterbrechend normiert, ohne dass diesem Gesetzestext ein Anhaltspunkt für die Anordnung entnommen werden kann, eine bestimmte, von einer solchen Amtshandlung "betroffene" Person in das die Verjährungsunterbrechung bewirkende Geschehen einzubinden (VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#)).

Daraus erhellt, dass das Recht der Abgabenbehörde auf Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben Umsatzsteuern 01-04/1998 und 1999 noch nicht verjährt ist.

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 Handelsgerichtes Wien vom 20. November 2006 der über das Vermögen der B-GmbH am 3. Oktober 2005 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der B-GmbH im Zeitraum vom 29. Juni 1995 bis 15. Juni 2000 (Liquidator bestellt) 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 Einwand des Bw., dass er zum Zeitpunkt des Abschlusses der Betriebsprüfung und der Erlassung der der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide zufolge des laufenden Konkursverfahrens nicht mehr zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten verpflichtet gewesen wäre, lässt sich nichts gewinnen, weil sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen 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](#)), die im gegenständlichen Fall für die Umsatzsteuer 01-04/1998 am 15. Juni 1998 sowie für die Umsatzsteuer 1999 am 15. Juni 1999 (wegen des jeweils am 30. April endenden abweichenden Wirtschaftsjahres) eintrat.

Aus dem Vorbringen des Bw. hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 1999 lässt sich nichts gewinnen, weil zwar über den Zeitraum 1999-2004 eine Betriebsprüfung stattfand (Bericht vom 22. März 2006 während des laufenden Konkursverfahrens), jedoch fand die darin festgestellte Nachforderung mangels ordnungsgemäßer Zustellung der Bescheide (Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 2. August 2007, RV/0423-K/07) im angefochtenen Haftungsbescheid keinen Niederschlag, sondern ergab sich die aushaftende Abgabenschuld für die Umsatzsteuer 1999 aus der anhand der vom Liquida-

tor eingereichten Abgabenerklärung bereits am 16. März 2001 durchgeführten vorläufigen Veranlagung.

Das weitere Vorbringen des Bw., dass ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Feststellungen der Betriebsprüfung Stellung zu nehmen, geht daher ins Leere.

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.

Außerdem können Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden, 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 Abgabefestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)).

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch 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 Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, [2004/13/0027](#)).

Dem Vorbringen des Bw., dass es sich bei den der Haftung zu Grunde liegenden Nachforderungen lediglich um konkursbedingt rückverrechnete Vorsteuerbeträge handle, weshalb ihn an der Nichtentrichtung kein Verschulden treffen könne, ist zu entgegnen, dass dies für die haftungsgegenständlichen Zeiträume nicht zutreffen kann, da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Umsatzsteuerpflicht erst im Zeitpunkt des Eintritts der Uneinbringlichkeit (daher frühestens im Zeitpunkt der Konkurseröffnung vom 3. Oktober 2005) entsteht (VwGH 21.9.2006, [2006/15/0072](#)).

Zu den wiederholten Anträgen auf Zusendung der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide ist der Bw. auf die Aktenlage zu verweisen, wonach ihm bereits am 28. Jänner 2009 sämtliche Bescheide übermittelt wurden. Dabei war der Rechtsansicht des Amtsbeauftragten zu folgen, dass diese Bescheide nicht noch einmal im Original zugestellt werden können, da dies bereits am 17. September 1998 (für die Umsatzsteuer 01-04/1998) sowie am 16. März 2001 (für die Umsatzsteuer 1999) geschehen war.

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. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

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](#)).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilsmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, [2001/14/0176](#)).

Seitens des Bw. wurde jedoch 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 Anhalts-

punkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt 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](#)).

Eine schuldhafte Pflichtverletzung ergibt sich aber auch aus dem Vorbringen des Bw., dass vor der Liquidation bzw. Konkurseröffnung nur die Verbindlichkeiten an die Creditanstalt AG bezahlt worden wären, weil diese ein Pfandrecht auf der Liegenschaft besessen hätte und die Kaufpreise verpfändet gewesen wären, weshalb der Bw. selbst darauf keinen Einfluss hätte nehmen können. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liege ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz auch dann vor, wenn andere Gläubiger durch Schuldtilgungen durch Abtretung von Forderungen begünstigt werden (VwGH 13.3.1997, [96/15/0128](#)), weil der Vertreter damit rechnen muss, durch die Zession dem Vertretenen seine liquiden Mittel zur Tilgung anderer Schulden als der Bankschulden (insbesondere der Abgabenforderungen) zu entziehen (VwGH 28.9.2004, [2001/14/0176](#)).

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 nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 6.017,24 zu Recht:

Umsatzsteuer 1998	1.075,56
-------------------	----------

Umsatzsteuer 1999	4.941,68
-------------------	----------

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Dezember 2010