



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 26. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vom 12. Juni 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungsschuld mit € 146.153,84 festgestellt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der über das Vermögen der A-GmbH beantragte Konkurs wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. Dezember 2004 mangels Vermögens abgewiesen.

Mit Bescheid vom 12. Juni 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der A-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 156.415,86 unter Zitierung der maßgeblichen Gesetzesstellen und der dazu ergangenen Rechtsprechung zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 26. Juni 2006 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wandte der Bw. ein, dass der Hauptgesellschafter der Primärschuldnerin, Herr H.E., auch immer wieder Möbel an Ärzte geliefert und durch Unterschlagung bei einer gemeinsamen Kundenschaft (hätte als Generalunternehmer bei einem Umbau € 80.000,00 veruntreut) sowie für Nichtfertigstellungen von einigen Ordinationen der Firma und auch einigen anderen Ärzten in Niederösterreich einen nicht wieder gutzumachenden Schaden zugefügt hätte. Damit wäre das

Unternehmen in einen derart schlechten Ruf gekommen, dass die bis dahin steigenden Umsätze stark zurückgegangen und auch die Restzahlungen der Ärzte nicht mehr eingetroffen wären.

Weiters wäre durch eine Exportlieferung nach Kroatien eine Zahlung nicht mehr getätigten worden, weshalb ein in Höhe von € 70.000,00 entstandener Schaden nicht mehr hätte eingetrieben werden können. Der Ruf wäre durch diese Aktionen derart geschädigt worden, dass trotz Einsatzes an Arbeit über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr nur noch die Konsequenzen hätten gezogen werden müssen durch Beantragung der Liquidation.

Obwohl bereits die Krankenkasse und das Finanzamt sowie die übrigen Gläubiger über diesen Umstand informiert worden wären, wäre es zu keiner Belangung des Hauptgesellschafters gekommen, weshalb auch keine Schulden hätten eingetrieben werden können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin eine Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung wäre. Da diese gemäß Firmenbuch am 9. März 2006 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden wäre, stünde die Uneinbringlichkeit zweifelsfrei fest.

Der Bw. wäre vom 23. Mai 2001 bis 9. März 2006 Geschäftsführer und Liquidator gewesen. Die Haftung würde sich auf Abgaben erstrecken, deren Zahlungstermin in diese Zeit der Vertretertätigkeit fallen würde.

Es wäre Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung anzunehmen wäre. Es obliege dem Haftungspflichtigen, nicht nur allgemeine, sondern konkrete und sachbezogene Behauptungen aufzustellen.

Der Geschäftsführer würde für nicht entrichtete Abgaben auch dann haften, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden wären. Es wäre am Geschäftsführer gelegen gewesen den Nachweis zu erbringen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf die jeweileigen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits, an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre.

Würde ein Geschäftsführer eine Beschränkung seiner Befugnisse in Kauf, liege ein haftungsrelevantes Verschulden vor. Ein Geschäftsführer könne sich nicht mit dem Hinweis darauf, er habe keinen ausreichenden Einfluss auf die operative Tätigkeit der Gesellschaft ausgeübt, von seiner Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten befreien.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 24. Juli 2006 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass die Gesellschaft nicht mehr liquid gewesen wäre, weshalb kein haftungsrelevantes Verschulden seinerseits vorliegen würde.

Mit Schreiben vom 30. August 2006 forderte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. auf, einen Liquiditätsstatus zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben zu erstellen. Dieser Vorhalt blieb trotz des Antrages vom 26. September 2006 auf Fristverlängerung wegen eines Wechsels seiner steuerlichen Vertretung unbeantwortet.

***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 eingebbracht werden können.*

*Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.*

*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 die A-GmbH gemäß Firmenbuch am 9. März 2006 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer bzw. Liquidator der A-GmbH im Zeitraum vom 23. Mai 2001 bis 9. März 2006 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.

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). Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Der Bw. wandte dazu zwar ein, dass die Gesellschaft nicht mehr liquid gewesen wäre und ihm daher keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, blieb aber einen Nachweis über die Höhe der vorhandenen Mittel schuldig.

Allerdings war zu berücksichtigen, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. Dezember 2004 der Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen wurde, da dadurch ein gewichtiger Anhaltspunkt besteht, dass die Gesellschaft zumindest ab diesem Zeitpunkt über keine liquiden Mittel mehr verfügte. Für die ab 15. Dezember 2004 fälligen haftungsgegenständlichen Abgaben in Höhe von € 10.262,02, nämlich Säumniszuschläge 2004 und 2005, Umsatzsteuer 10-12/2004 sowie Körperschaftsteuer 2005, kann daher keine Haftung in Anspruch genommen werden.

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).

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 Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die

Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch trotz Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. August 2006 und der gewährten Fristverlängerung nicht aufgestellt.

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).

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.

Aus dem Vorbringen des Bw., dass auf Grund von Malversationen des Hauptgesellschafters die Gesellschaft illiquid geworden wäre, lässt sich nichts gewinnen, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Auch kann der Vorschlag, die Abgabenschuldigkeiten beim Hauptgesellschafter einzutreiben, den Bw. nicht exkulpieren, da gemäß § 80 Abs. 1 BAO nur der gesetzliche Vertreter der Gesellschaft, also der Geschäftsführer einer GmbH, nicht jedoch auch ein Gesellschafter zur Haftung herangezogen werden kann.

Darüber hinaus liegt ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vor, wenn der Geschäftsführer eine Beschränkung seiner Befugnisse in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

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.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 146.153,84 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Jänner 2007