



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der (damaligen) Masseverwalterin über das Vermögen des H., vom 20. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 17. Juni 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAQ](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 43.083,75 (statt bisher € 45.351,26) eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Körperschaftsteuer	2006	09.05.2008	13.101,48
Anspruchszinsen	2006	09.05.2008	434,66
Körperschaftsteuer	4-6/2008	15.05.2008	288,03
Säumniszuschlag1	2008	16.05.2008	81,87
Säumniszuschlag1	2008	18.08.2008	330,92
Stundungszinsen	2008	18.08.2008	247,93
Säumniszuschlag2	2008	17.12.2008	165,46
Körperschaftsteuer	2007	09.01.2009	12.927,96
Anspruchszinsen	2007	09.01.2009	112,18
Stundungszinsen	2008	16.01.2009	383,50
Körperschaftsteuer	1-3/2009	16.02.2009	2.375,00
Säumniszuschlag1	2009	16.04.2009	47,50
Stundungszinsen	2009	16.04.2009	329,50

Körperschaftsteuer	4-6/2009	15.05.2009	2.375,00
Säumniszuschlag1	2009	17.07.2009	47,50
Säumniszuschlag3	2008	17.08.2009	145,26
Körperschaftsteuer	07-09/2009	17.08.2009	2.375,00
Säumniszuschlag1	2009	16.10.2009	47,50
Körperschaftsteuer	10-12/2009	16.11.2009	2.375,00
Säumniszuschlag1	2009	18.01.2010	47,50
Körperschaftsteuer	01-03/2010	15.02.2010	2.375,00
Säumniszuschlag1	2010	16.04.2010	47,50
Körperschaftsteuer	04-06/2010	17.05.2010	2.375,00
Säumniszuschlag1	2010	16.07.2010	47,50

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 28. Mai 2010 wurde über das Vermögen des H (im Folgenden kurz: H) das Konkursverfahren eröffnet.

H. war seit 29. November 2005 handelsrechtlicher Geschäftsführer der X-GmbH, über deren Vermögen am 21. Juli 2010 das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Mit einem an die Masseverwalterin des H. adressierten Bescheid vom 17. Juni 2010 wurde dieser als ehemaliger Geschäftsführer der X-GmbH für deren nachstehende Abgabenschulden in Höhe von € 45.351,26 zur Haftung herangezogen.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Körperschaftsteuer	2006	09.05.2008	13.791,03
Anspruchszinsen	2006	09.05.2008	457,54
Körperschaftsteuer	4-6/2008	15.05.2008	303,19
Säumniszuschlag1	2008	16.05.2008	86,18
Säumniszuschlag1	2008	18.08.2008	348,34
Stundungszinsen	2008	18.08.2008	260,98
Säumniszuschlag2	2008	17.12.2008	174,17
Körperschaftsteuer	2007	09.01.2009	13.608,38
Anspruchszinsen	2007	09.01.2009	118,02

Stundungszinsen	2008	16.01.2009	403,68
Körperschaftsteuer	1-3/2009	16.02.2009	2.500,00
Säumniszuschlag1	2009	16.04.2009	50,00
Stundungszinsen	2009	16.04.2009	346,84
Körperschaftsteuer	4-6/2009	15.05.2009	2.500,00
Säumniszuschlag1	2009	17.07.2009	50,00
Säumniszuschlag3	2008	17.08.2009	152,91
Körperschaftsteuer	07-09/2009	17.08.2009	2.500,00
Säumniszuschlag1	2009	16.10.2009	50,00
Körperschaftsteuer	10-12/2009	16.11.2009	2.500,00
Säumniszuschlag1	2009	18.01.2010	50,00
Körperschaftsteuer	01-03/2010	15.02.2010	2.500,00
Säumniszuschlag1	2010	16.04.2010	50,00
Körperschaftsteuer	04-06/2010	17.05.2010	2.500,00
Säumniszuschlag1	2010	16.07.2010	50,00

Zur Begründung führte das Finanzamt nach Zitierung des [§ 80 BAO](#) aus, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der Primärschuldnerin nicht eingebbracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können.

H. sei seit 29. November 2005 Geschäftsführer der X-GmbH und daher zu deren Vertretung berufen gewesen. H. wäre somit verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu entrichten.

Es sei Sache des gemäß [§ 80 BAO](#) befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht habe dafür Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben 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 Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, so dass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung

nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe.

Da H. seinen abgabenrechtlichen Pflichten im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, wäre wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Gegen diesen Haftungsbescheid brachte die Masseverwalterin form- und fristgerecht Berufung ein und führte zur Begründung aus, dass H. seinen Verpflichtungen und Aufgaben als Geschäftsführer der X-GmbH stets nachgekommen sei und er sich nichts zu Schulden habe kommen lassen.

Es sei niemand bevorteilt worden. Die Verbindlichkeiten seien nicht zu begleichen gewesen, da H. um Ratenzahlung und Stundung angesucht habe.

Im Zuge dessen habe er kundgetan, dass auf Betreiben des Dr. X. als Kläger zwei Prozesse beim Arbeitsgericht anhängig gewesen seien und beträchtliche Rückforderungsansprüche gegen Mag. X und dessen Firma Y-GmbH m.b.H. bestünden.

H. treffe unter diesen Umständen kein Verschulden.

Es sei nicht absehbar gewesen, dass Mag. X und dessen Firma, die Y-GmbH m.b.H. insolvent würden. Mit Begleichung der offenen Forderungen hätte die Schuld gegenüber dem Finanzamt beglichen werden können. Es treffe H. daher persönlich kein Verschulden. So sei dies vom Steuerberater auch mit dem Finanzamt kommuniziert worden.

Gegen die Aufforderung zur Bezahlung des Betrages von € 45.351,26 sei weiters einzuwenden, dass aus der gegenständlichen Haftung keinesfalls eine Masseforderung im Konkurs über das Vermögen des H. resultieren könne.

Es werde daher beantragt, den Haftungsbescheid aufzuheben.

Das Finanzamt verzichtete auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung am 21. Juli 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Das Konkursverfahren über das Vermögen des H. wurde mit Beschluss vom 14. Juni 2011 nach Schlussverteilung aufgehoben.

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 eingebraucht 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 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](#)).

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 21. Juli 2010 wurde über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Der Masseverwalter hat dem Referenten in einem Telefongespräch vom 1. August 2011 mitgeteilt, dass die Konkursquote etwa 3-4%, jedenfalls unter 5% betragen werde.

Zur Beschleunigung des Verfahrens wird die Beendigung des Konkursverfahrens nicht abgewartet und von den haftungsgegenständlichen Abgaben 5% in Abzug gebracht.

Hinsichtlich der verbleibenden 95% steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der GmbH fest.

Gemäß Firmenbuchauszug ist H. ab 29. November 2005 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der genannten GmbH im Firmenbuch eingetragen und kann daher zur Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) zur Haftung herangezogen werden.

Angemerkt wird, dass im Zeitraum 29. November 2005 bis 4. Oktober 2007 Herr Mag. X und ab Zeitraum 4. Oktober 2007 Herr Z. als weiterer Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen waren bzw. sind.

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 vom 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 vom 9.7.1997, [94/13/0281](#)).

Hinsichtlich des Einwandes, dass eine Gläubigerbevorzugung nicht vorliege, ist darauf hinzuweisen, dass die bloße Behauptung, die (nicht) vorhandenen Mittel seien auf alle

Gläubiger gleich aufgeteilt worden, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.4.1999, [94/14/0147](#)) keine ausreichend konkrete, sachbezogene Behauptung darstellt, die der dem Haftungspflichtigen obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genügt.

Zum Einwand, dass die Firma um Raten und Stundung angesucht habe, ist zu bemerken, dass mit Bescheid vom 29. Mai 2008 die Entrichtung des Rückstandes in Raten bewilligt wurde. Infolge Zahlungsverzuges trat jedoch Terminverlust ein, sodass die gewährte Zahlungserleichterung gemäß [§ 230 Abs. 5 zweiter Satz BAO](#) erlosch und der Zahlungsaufschub durch Wahrnehmung des Terminverlustes gemäß [§ 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO](#) (Ausstellung der Rückstandsausweise vom 9. Juli 2008) beendet wurde. In der Folge wurden laut Aktenlage am 25. September 2008 und 14. Jänner 2009 neuerliche Zahlungserleichterungsersuchen eingebracht, die mit Bescheiden vom 10. Oktober 2008 und 4 Februar 2009 zwar bewilligt wurden, jedoch trat wiederum infolge Terminverlustes ein Zahlungsverzug ein, weshalb diese Bewilligungen durch die am 9. Dezember 2008 und 9. März 2009 ausgestellten Rückstandsausweise beendet wurden.

Diese weiteren Zahlungserleichterungsansuchen vom 25. September 2008 und 14. Jänner 2009 erfolgten hinsichtlich der vor dem 25. September 2008 bzw. 14. Jänner 2009 fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten verspätet.

Ein weiteres Zahlungserleichterungsansuchen vom 14. Februar 2009 (Tag der Postaufgabe) wurde mit Bescheid vom 16. März 2009 abgewiesen.

Weitere Zahlungserleichterungsansuchen sind nicht aktenkundig. In der Folge wurden zwar formlose Zahlungsvereinbarungen getroffen, die jedoch keine Hemmung der Einbringung bewirken können, da es sich um keine Zahlungserleichterungen im Sinne des [§ 212 BAO](#) handelte.

Daraus folgt, dass der Hinweis auf eine aufrechte Ratenvereinbarung nicht zielführend ist, da einerseits nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.12.2005, [2001/14/0154](#)) ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen nichts daran ändert, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabenentrichtung vorliegt, andererseits sich aus dem Sachverhalt ergibt, dass im Zeitpunkt der Konkursöffnung (21. Juli 2010) kein Zahlungserleichterungsbescheid mehr wirksam war.

Dem Vorbringen, dass es nicht absehbar gewesen sei, dass offene Forderungen uneinbringlich wurden, ist entgegenzuhalten, dass es nach der ständigen Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes 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](#)).

Weitere Vorbringen wurden nicht erstattet, so dass von einer schulhaften Pflichtverletzung des H. auszugehen ist.

Dem Vorbringen, dass aus der gegenständlichen Haftung keinesfalls eine Masseforderung im Konkurs über das Vermögen des H. resultieren könne, ist zwar zu folgen, jedoch wird damit nicht die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides dargetan, zumal der Haftungsbetrag als Konkursforderung angemeldet wurde.

Infolge der schulhaften Pflichtverletzung durch H. 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 Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß [§ 20 BAO](#) innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 23.1.1989, [87/15/0136](#), und die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

H. oblag ab 29. November 2005 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der GmbH. Während dieser Zeit waren (nacheinander) Herr Mag. X (bis 4. Oktober 2007) und Herr Z. (seit 4. Oktober 2007) als weitere Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen. Dass eine Aufteilung der Geschäftsführeragenden vereinbart wurde, wurde nicht dargetan. Aus den vorliegenden Akten ist ersichtlich, dass Eingaben im Zusammenhang mit den Zahlungserleichterungen, soferne sie nicht von der damaligen steuerlichen Vertretung bzw. auf elektronischem Weg eingebracht wurden, vom Bw. unterfertigt wurden. Weiters scheint auch in den sonstigen Unterlagen (z.B. Mailverkehr) im Zusammenhang mit der Abgabeneinhebung bzw. Einbringung stets der Bw. als Vertreter der Gesellschaft auf. H. ist somit in den finanziellen Angelegenheiten tätig gewesen und hat daher Verantwortung für die Abgabenentrichtung übernommen. Ein Einschreiten des Z. im Zusammenhang mit der Abgabenentrichtung ist nicht aktenkundig. Ein Ermessensmissbrauch des Finanzamtes kann daher nicht erblickt werden.

Wien, am 4. August 2011