



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des B., vertreten durch Feilenreiter & Co. Wirtschaftsprüfungs GesmbH, Wiesackstraße 624, 8962 Gröbming,

1. vom 28. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 12. Juli 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO und
2. vom 30. April 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen über die Abweisung eines Aussetzungsantrages

entschieden:

1. Der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 12. Juli 2011 wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtbetrag von 10.363,60 € eingeschränkt:

	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer 2005	15.2.2006	4.522,05
Umsatzsteuer 2006	15.2.2007	5.841,55

2. Die Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages vom 30. März 2012 wird als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) vertrat die im Jahr 1996 errichtete K.GmbH vom 28. Jänner 2004 bis 6. September 2007 als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer (siehe Firmenbuchauszug FN 01).

Mit dem Haftungsbescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 12. Juli 2011 wurde der Bw. als Haftungspflichtiger gemäß § 9 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der K.GmbH im Ausmaß von 18.632,00 € (Umsatzsteuer 2005 6.957,00 €, Umsatzsteuer 2006 8.987,00 € und Umsatzsteuer 2007 2.688,00 €) in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monates ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, auf Grund einer bei der GmbH im Jahr 2010 durchgeföhrten Außenprüfung sei es zu den gegenständlichen Umsatzsteuernachforderungen gekommen. Der Bw., der von Jänner 2004 bis August 2007 Geschäftsführer der GmbH gewesen sei, habe seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen schulhaft verletzt, weil er Umsätze nicht in Umsatzsteuervoranmeldungen aufgenommen und die Abgaben nicht an den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet habe.

Die GmbH habe derzeit hohe Verbindlichkeiten und sei nicht operativ tätig. Sie habe weder einen Fuhrpark noch Fahrer. Die Abgabenbeträge seien daher bei der GmbH nicht mehr einbringlich. Hätte der Bw. hingegen während seiner Geschäftsführertätigkeit für eine fälligkeitsgerechte Voranmeldung und Entrichtung gesorgt, wären die Beträge einbringlich gewesen.

Gegen den Haftungsbescheid vom 12. Juli 2011 erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter das Rechtsmittel der Berufung. Mit Schreiben vom 7. Juni 2011 sei über die Mitteilung eines Finanzstrafverfahrens für den Bw. und R Stellung genommen worden, dass sowohl das gerichtliche Strafverfahren als auch das Berufungsverfahren gegen die Bescheide über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2005 bis 2007 von R noch nicht abgeschlossen sei, weshalb keine fundierte Stellungnahme zu den vorgeworfenen Punkten abgegeben werden könne. Da die Grundlage für die Vorschreibung der Umsatzsteuer 2005 bis 2007 derselbe Sachverhalt sei, werde ersucht, den Ausgang des Strafverfahrens abzuwarten.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes Leoben vom 3. August 2011 wurde über die GmbH das Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet. Der Sanierungsplan wurde mit dem Beschluss des Gerichtes vom 4. Jänner 2012 rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 30. März 2012 gab das Finanzamt der Berufung gegen den Haftungsbescheid teilweise statt und verringerte den Haftungsbetrag im Hinblick auf die für die Primärschuldnerin im Sanierungsverfahren erzielte Quote in der Höhe von 35% auf 12.111,00 €. Für den verbleibenden Teil der Abgaben (65%) stehe die Uneinbringlichkeit jedenfalls fest.

Die Haftungsbeträge resultierten aus nicht erklärten Umsätzen in der Zeit der alleinigen Geschäftsführertätigkeit des Bw. bis August 2007. Die Tatsache, dass bis zum Ausscheiden des Bw. die übrigen Abgaben laufend entrichtet worden seien, lasse darauf schließen, dass bei richtiger Abrechnung der Abgaben zu den jeweiligen Voranmeldungsfällen diese auch einbringlich gewesen wären, weshalb eine Verletzung der Geschäftsführerpflichten vorliege.

In der Eingabe vom 30. April 2012 beantragte der Bw., die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Grundlage des Haftungsbescheides sei die bei der K.GmbH durchgeföhrte Betriebsprüfung mit Feststellungen zu den Punkten Heizöl- und Dieserverkauf, Entnahme Material und Anlagenverkauf gewesen. Zu den angeführten Sachverhalten sei ein gerichtliches Strafverfahren anhängig, in dem vom Bw. u.a. die angeführten Punkte bestritten worden seien. Das Strafverfahren sei als Vorfrage zum abgabenbehördlichen Verfahren zu werten, weshalb ersucht werde, dessen Ausgang abzuwarten.

Des Weiteren erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den Bescheid vom 30. März 2012, mit dem das Finanzamt den Antrag des Bw. vom 28. Juli 2011 um Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen hatte.

### ***Über die Berufungen 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.*

*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.*

Nach der rechtskräftigen Bestätigung des Sanierungsplanes und der Aufhebung des Konkurses mit dem Beschluss des Landesgerichtes Leoben vom 4. Jänner 2012 steht fest, dass der über

die erzielte Quote von 35% hinaus gehende Teil der Abgabenverbindlichkeiten bei der K.GmbH uneinbringlich ist.

Nach dem vorliegenden Firmenbuchauszug FN 01 war der Bw. in der Zeit vom 28. Jänner 2004 bis 6. September 2007 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der K.GmbH und kann daher gemäß § 9 BAO zur Haftung der bei der Primärschuldnerin uneinbringlichen, in der Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit fälligen Abgaben herangezogen werden.

Da nur die Stellung als handelsrechtlicher Geschäftsführer eine Verpflichtung zur Sicherstellung der Entrichtung der anfallenden Abgaben nach sich zieht, kann für die nach der Löschung des handelsrechtlichen Vertreters im Firmenbuch fälligen Abgabenverbindlichkeiten gegenüber diesem keine Haftungsanspruchnahme nach § 9 BAO erfolgen. Im vorliegenden Fall ist der Bw. im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 2007 (15. Februar 2008) nicht mehr als Vertreter der GmbH im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 18 Abs. 1 GmbHG anzusehen, weshalb der Berufung insoweit stattzugeben war.

Zu den Pflichten des Vertreters einer Kapitalgesellschaft gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen (VwGH 13.4.2005, [2001/13/0190](#)), weiters, die Abgabenbemessungsgrundlagen vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen, Selbstbemessungsabgaben in richtiger Höhe zu berechnen, zu melden und termingerecht bei gesetzlicher Fälligkeit zu bezahlen.

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 24.3.2009, [2006/13/0156](#)). 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](#)).

Ein diesbezügliches Vorbringen wurde vom Bw. im Haftungsverfahren nicht erstattet.

Das Vorbringen des Bw. sowohl in der Berufung als auch im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz richtet sich ausschließlich gegen die Feststellungen der Außenprüfung im Bericht ABNr. 03, wonach der Bw. sich und die Gesellschafterin der GmbH, mit der er in Lebensgemeinschaft lebt, im Prüfungszeitraum durch Nichtweiterleitung kassierter Zahlungen und Entnahme von Wirtschaftsgütern für außerbetriebliche Zwecke auf Kosten der Gesellschaft bereichert hat, und damit gegen die im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 vom

24. Jänner 2012, die dem Bw. im Zuge der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides übermittelt wurden.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und sie hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Bescheid zu halten.

*Der nach Haftungsvorschriften 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.*

Der zur Haftung Herangezogene hat daher die Möglichkeit, den gegen ihn geltend gemachten Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach zu bekämpfen. In diesem Fall ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 27.1.2011, [2010/16/0258](#)).

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung können nur im Rechtsmittelverfahren betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch, nicht aber im Berufsverfahren gegen den Haftungsbescheid erhoben werden (VwGH 24.2.2010, [2006/13/0112](#)).

Die Beendigung des gerichtlichen Strafverfahrens, dessen Ergebnis nach Ansicht des Bw. Auswirkungen auf die der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide haben wird, ist daher nicht im gegenständlichen Verfahren abzuwarten, das allein die Heranziehung des Bw. als Haftenden für bei der K.GmbH uneinbringlich aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten zum Gegenstand hat.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses der Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch sie verursacht wurde. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt noch eine (zumindest teilweise) Einbringlichkeit der betreffenden

Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann. Der Unabhängige Finanzsenat räumt daher insbesondere auf Grund des Umstandes, dass der berufungsgegenständliche Abgabenausfall auf einem Verschulden der Bw. gründet, dem erwähnten Zweckmäßigkeitssgrund Vorrang vor dem berechtigten Parteiinteresse, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, ein.

Zur Berufung gegen den Bescheid vom 30. März 2012 über die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung ist auszuführen:

*Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, 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 zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.*

*Gemäß § 212a Abs. 4 BAO sind die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.*

*Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden a) Berufungsvorentscheidung oder b) Berufungsentscheidung oder c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus (§ 212a Abs. 5 BAO).*

Ist nach der Berufungserledigung ein Aussetzungsantrag unerledigt, ist er als unbegründet abzuweisen. Eine positive Erledigung eines zum Zeitpunkt der Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unerledigten Aussetzungsantrages könnte nur bei Vorliegen eines entsprechenden Rechtsschutzinteresses des Berufungswerbers in Betracht kommen, etwa wenn die Abweisung eines Aussetzungsantrages im Einzelfall zur Folge hätte, dass der Berufungswerber um die Erstreckung der Entrichtungsfrist gemäß § 212a Abs. 7 BAO, die Hemmungswirkung des § 230 Abs. 6 BAO und die damit verbundenen Auswirkungen auf den Säumniszuschlag gebracht wird (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 212a Anm 25, Anm 41 und Anm 51; Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 212a Tz 12 einschließlich der dort angeführten Judikate).

Da im vorliegenden Fall nach Erlassung der Berufungsvorentscheidung vom 30. März 2012 fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht wurde, ergibt sich die Anwendbarkeit des § 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO sowie die Hemmung der Einbringung nach § 230 Abs. 6 BAO bereits aus § 212a Abs. 4 BAO. Da der Bw. zudem in der Eingabe vom 30. April 2012 neuerlich einen Antrag auf Aussetzung der Einbringung der Abgaben gestellt hat, war die Abweisung des Aussetzungsantrages vom 28. Juli 2011 im angefochtenen Bescheid vom 30. März 2012 rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 10. August 2012