



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W, vom 12. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 9. August 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtbetrag von 53.969,51 € eingeschränkt:

Abgabenart	Fälligkeitstag	Betrag
Körperschaftsteuer 10-12/08	17.11.2008	2.855,84
Säumniszuschlag 1 2008	16.1.2009	58,28
Säumniszuschlag 1 2009	16.4.2009	62,50
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2009	4.5.2009	200,00
Einhebungsgebühr 2009	4.6.2009	34,14
Einhebungsgebühr 2009	4.6.2009	0,75
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2009	29.6.2009	400,00
Körperschaftsteuer 2007	29.6.2009	158,00
Umsatzsteuer 2008	16.2.2009	50.200,00
		53.969,51

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem Gesellschafterbeschluss vom 30. Oktober 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) zum Geschäftsführer der A.GmbH, nunmehr B.GmbH, bestellt. Gleichzeitig widerrief der Bw. mit Wirksamkeit vom gleichen Tag die Geschäftsführungsbefugnis des H und erteilte ihm eine umfassende Entlastung für seine bisherige Tätigkeit (siehe Firmenbuchauszug FN 666).

Die B.GmbH wurde im Firmenbuch am 2. Februar 2010 von Amts wegen in Folge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 23. Oktober 2009 wurde über den Bw. das Konkursverfahren eröffnet und die Schließung seines Einzelunternehmens angeordnet.

Mit dem Haftungsbescheid vom 9. August 2010 nahm das Finanzamt Oststeiermark den Bw. als Haftungspflichtigen gemäß § 9 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B.GmbH in der Höhe von 57.977,51 € in Anspruch.

Begründend wurde ausgeführt, die GmbH sei nicht mehr tätig; Gesellschaftsvermögen sei nicht vorhanden.

Der Bw., der seit 30. Oktober 2008 alleiniger Geschäftsführer der GmbH gewesen sei, sei seinen in den §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 auferlegten Verpflichtungen zur Abgabenentrichtung schuldhaft nicht nachgekommen, weshalb in Ausübung des Ermessens die Haftung geltend zu machen sei.

Gegen diesen Bescheid brachte W. das Rechtsmittel der Berufung mit der Begründung ein, die Feststellung der Abgabenbehörde über die Uneinbringlichkeit der Steuerschuld bei der B.GmbH sei unrichtig. Aus dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 30. Juli 2010, mit dem L als Nachtragsliquidator bestellt wurde, ergebe sich, dass bei der GmbH noch Vermögen vorhanden sei und die Steuerschuld daher gegenüber der B.GmbH geltend gemacht werden könne. Der Haftungsbescheid vom 9. August 2010 sei daher ersatzlos zu beheben.

Der Nachtragsliquidator L teilte der erkennenden Behörde auf Anfrage am 24. Jänner 2011 mit, er sei mit Beschluss vom 29. Dezember 2010 seiner Funktion enthoben worden. Die B.GmbH besitze seines Wissens keinerlei Vermögen mehr und sei bereits seit 2. Februar 2010 im Firmenbuch gelöscht.

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.

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.

Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Haftung sind somit eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

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).

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin haften im vorliegenden Fall unbestritten nach wie vor offen aus. Nach der Aktenlage steht fest, dass die B.GmbH wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht wurde. Der vom Landesgericht für ZRS Graz bestellte Nachtragsliquidator hat der Behörde gegenüber mitgeteilt, dass die GmbH über kein verwertbares Vermögen verfügt. Es besteht daher keine Möglichkeit, die bei der GmbH aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten bei dieser selbst einzubringen.

Der Bw. fungierte seit 30. Oktober 2008 als allein vertretungsbefugter Geschäftsführer der B.GmbH und zählt damit zu den im § 80 genannten Personen, die gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Die Stellung als Vertreter der GmbH ist Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter eine Pflicht zur Abgabenentrichtung getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre.

Da die Umsatzsteuer 2007 über 2.000,00 € am 15. Februar 2008 und somit bereits vor der Bestellung des Bw. zum Geschäftsführer der GmbH fällig wurde, kann der Bw. nicht zur Haftung dieser Abgabenverbindlichkeit herangezogen werden. Insoweit war der Berufung daher stattzugeben.

Für die Inanspruchnahme als Haftender gemäß § 9 Abs. 1 BAO ist maßgeblich, ob der Vertreter im Sinne des § 80 BAO abgabenrechtliche Pflichten der vertretenen Gesellschaft schuldhaft verletzt hat. Zu diesen Pflichten zählt insbesondere, dass die Abgaben der Gesellschaft bei Fälligkeit aus den verwalteten Mitteln entrichtet werden.

Das tatbestandsmäßige Verschulden kann in einem vorsätzlichen oder in einem fahrlässigen Handeln oder Unterlassen bestehen. Fahrlässig die Verpflichtung, für die Abgabenentrichtung Sorge zu tragen, vernachlässigt zu haben, wird angenommen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen kann, wonach ihm die Erfüllung unmöglich war.

Zur Beweislast vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Rechtsansicht, dass es Sache des Geschäftsführers ist, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Nicht die Abgabenbehörde hat daher das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel.

Die den Vertreter treffende Behauptungs- bzw. Nachweispflicht kann allerdings nicht so aufgefasst werden, dass die Abgabenbehörde jedweder Ermittlungspflicht entbunden wäre. So hat die Abgabenbehörde, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen dieser Mittel ergeben bzw. bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot die zur Entlastung des Haftungspflichtigen angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern.

Im vorliegenden Fall ergeben sich weder aus dem Akteninhalt Anhaltspunkte für fehlende Mittel noch hat der Bw. im bisherigen Verfahren die ihm angelastete schuldhafte Pflichtverletzung bestritten. Auf Grund der amtswegigen Löschung der GmbH wegen Vermögenslosigkeit vertritt die erkennende Behörde jedoch den Standpunkt, dass die unmittelbar vor bzw. die nach diesem Zeitpunkt festgesetzten Abgaben mangels Vorliegens finanzieller Mittel bei der GmbH nicht in den Haftungsbescheid einzubeziehen sind (Säumniszuschlag über 1.004,00 €, fällig am 18. Jänner 2010 und Säumniszuschläge über 502,00 €, jeweils fällig am 17. Mai 2010 und 16. August 2010).

Im Falle des Vorliegens einer schulhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 16.12.1991, 91/15/0114).

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 "berechtigtes Interesse der Partei", dem Begriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

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 (vgl. VwGH 25. 6. 1990, [89/15/0067](#)). Im gegenständlichen Fall ist erwiesen, dass die betreffenden Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens auf Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Bw. zurückgegriffen werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis 16.12.1999, 97/16/0006) kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden.

Es erscheint nicht ausgeschlossen, dass der Haftungsbetrag (zumindest zu einem Teil) im Insolvenzverfahren des Bw. eingebracht werden kann. Gründe, welche die Geltendmachung der Haftung für die Abgabenschulden der GmbH unbillig erscheinen ließen, sind weder aktenkundig noch wurden solche Gründe im Berufungsverfahren vorgebracht.

Aus der vorliegenden Buchungsabfrage ist ersichtlich, dass der Bw. die B.GmbH am 30. Oktober 2008 mit einem Tagessaldo von 210,88 € zu Gunsten der GmbH als Alleingesellschafter und Geschäftsführer übernommen hat. Die einzige Zahlung am Abgabenkonto der GmbH während der Geschäftsführertätigkeit des Bw. erfolgte am 27. Jänner 2009 (Saldozahlung in der Höhe von 58,28 €). Bis zur amtswiegigen Löschung der GmbH (Abgabenverbindlichkeiten zu diesem Zeitpunkt 56.973,51 €) wurden keine weiteren Zahlungen geleistet. Die Nichtentrichtung der Abgaben ist dem Bw. daher als damals verantwortlichen Geschäftsführer anzulasten, weshalb aus Gründen der Zweckmäßigkeit im Sinne des öffentlichen Interesses des Staates an der Einbringung der Abgaben der Geschäftsführer als Haftungspflichtiger in Anspruch zu nehmen war.

Aus den genannten Gründen hat daher die Abgabenbehörde erster Instanz bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 10. Februar 2011