



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder ADir. Helmut Hummel, Mag. Harald Berger und Gerhard Mayerhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Helmut Würz für Mag. Wolfgang Dietrich, beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1020 Wien, Aspernbrückengasse 2/6, vom 17. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 19. Dezember 2008, vertreten durch AD Friedrich Bartos und Dr. Bernhard Ludwig betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 26. November 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf nachstehende Abgaben in Höhe von insgesamt € 53.420,00 eingeschränkt wird.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2000	23.660,00
Kapitalertragsteuer	2000	16.351,00
Umsatzsteuer	2000	13.081,00
Körperschaftsteuer	2000	328,00
SUMME:		53.420,00

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. Dezember 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) für Abgabenschuldigkeiten der I-GmbH. (im Folgenden kurz: GmbH) in Höhe von insgesamt € 148.723,24 gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Diese Abgabenschuldigkeiten setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Zahlungsfrist	Betrag
Umsatzsteuer	2000	15.02.2001	12.12.2002	47.320,78
Säumniszuschlag1	2001	18.12.2002		1.019,93
Körperschaftsteuer	2002	02.02.2004		1.750,00
Kapitalertragsteuer	2000	09.06.2004	19.07.2004	32.702,78
Säumniszuschlag1	2001	19.07.2004		654,06
Umsatzsteuer	2000	15.02.2001	21.07.2004	26.162,22
Körperschaftsteuer	2000	21.07.2004		31.664,86
Anspruchszinsen	2000	21.07.2004		3.586,55
Säumniszuschlag1	2001	16.08.2004		523,24
Säumniszuschlag1	2004	16.09.2004		633,30
Säumniszuschlag1	2004	16.09.2004		71,73
Zwangs- und Ordnungsstrafe	2005	05.12.2005		200,00
Zwangs- und Ordnungsstrafe	2005	27.12.2005		200,00
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	23.03.2006	400,00
Körperschaftsteuer	2003	23.03.2006		1.750,00
Anspruchszinsen	2003	23.03.2006		83,79

Zur Begründung führte das Finanzamt nach Zitierung der §§ 9 und 80 BAO aus, dass der Bw. im Zeitraum vom 28.06.1993 bis 21.10.2003 Geschäftsführer bzw. Liquidator der GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen sei. Er sei auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Nach Anführung des § 21 Abs. 1 UStG wurde weiters ausgeführt, dass es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden könne. Demnach hafte der Geschäftsführer für nicht entrichtete Abgaben der

Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten habe.

In der Regel werde nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche.

Außerdem treffe den Bw. die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, so dass er zeitgerecht für den Nachweis seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verwertung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe.

Da der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Laut Erhebung des Außendienstorgans übe die Gesellschaft keine Tätigkeit mehr aus und sei daher völlig vermögenslos.

In der dagegen nach erfolgter Fristverlängerung eingebrachten Berufung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. vor, dass die Erlassung eines Haftungsbescheides zweifelsfrei im Ermessen der Abgabenbehörde liege, wobei, wie sich aus § 93 Abs. 3 lit.a BAO, der Lehre und auch der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ergebe, eine Ermessensausübung zu begründen sei (z.B.: VwGH vom 23.01.1997, 9511510173).

Im durch die Abgabenbehörde ausgefertigtem Haftungsbescheid vom 19.12.2008 werde in mehreren Punkten detailliert richtig und ausführlich auf die gesetzlichen Grundlagen der Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtigen, auch auf die dem Haftungsanspruch zugrunde gelegten Abgabenansprüche aus der GmbH eingegangen.

Eine wesentliche Frage, die jedoch keinesfalls beantwortet worden sei, sei die Frage, warum diese durch die Abgabenbehörde zweifelsfrei ausgeübte Ermessensübung erst mit 19. Dezember 2008 durch Ausstellung eines Haftungsbescheides durchgeführt worden sei und nicht bereits, beispielsweise im Zuge der amtswegigen Löschung der GmbH mit 26. September 2006 oder bereits noch früher mit der Eröffnung des Konkurses, mit 17. Oktober 2003. Diese Frage sei insofern wesentlich, weil der Zeitfaktor wiederum eine direkte Wirkung auf den möglichen Ermessensspielraum der Abgabenbehörde habe.

Jedenfalls zweifelsfrei ergebe sich bereits aus dem VwGH-Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 99/14/0277, dass bereits ab Konkurseröffnung die Möglichkeit der Uneinbringlichkeit denkbar

gewesen wäre: „Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt als solche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Die Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. für viele das Erkenntnis des verstärkten Senates vom 22.09.1999, 96/1510049). Aus der Konkurseröffnung allein ergibt sich demnach zwar noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit, diese ist aber jedenfalls dann anzunehmen, wenn im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabensforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann; diesfalls ist ein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses nicht erforderlich.“

Wie aus der Aktenlage aber ersichtlich sei, sei die Ermessensentscheidung Haftungsbescheid seitens der Abgabenbehörde erst mit Ausfertigung des Haftungsbescheides nach § 224 BAO vom 19.12.2008 ausgeübt worden.

Wie durch Judikatur und Lehre bestätigt werde, würden die Grenzen einer möglichen Ermessensübung durch den § 20 BAO gezogen, wobei der § 20 BAO dabei die generelle Anleitung zur Vorgehensweise für die Abgabenbehörde gebe. Danach habe die Abgabenbehörde nach den Grundsätzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit ihre Entscheidung zu fällen. Der Grundsatz der Billigkeit gebiete es der Behörde inhaltlich, basierend auf den Verhältnissen des Abgabepflichtigen, ihre Entscheidung dahingehend zu fällen, dass sie seinen individuellen Umständen gerecht würden. Der Grundsatz der Zweckmäßigkeit wiederum stelle auf den Zweck der Norm ab und gebe der Behörde die Anweisung, möglichst so zu agieren, dass das Steueraufkommen der Republik Österreich maximiert werde, wobei auch der Grundsatz der Verwaltungsökonomie zu berücksichtigen sei.

Dass zum Zeitpunkt der Uneinbringlichkeit der Abgabenrückstände - der mögliche Zeitpunkt ergebe sich auch aus obig zitiertem VwGH-Erkenntnis - seitens der Abgabenbehörde keine Ermessensentscheidung im Sinne der Ausstellung eines Haftungsbescheid gegen den ehemaligen Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin ausgefertigt worden sei, sei aktenkundig und aus den finanziellen und persönlichen Verhältnissen des Bw., auch aus der aktenkundigen Vermögenslosigkeit der GmbH ab Ende des Jahres 2000 heraus zweifelsfrei verständlich und auch leicht nachvollziehbar.

Nicht mehr nachvollziehbar sei jedoch unsererseits die Ermessensübung Ausfertigung des Haftungsbescheides mit 19.12.2008, viele Jahre später nach dem Eintritt der Uneinbringlichkeit der Abgabensforderungen gegen die GmbH. Umso mehr unverständlich, als sich die persönlichen Verhältnisse des Bw. weder finanziell noch persönlich zum Besseren gewendet hätten, auch eine mögliche Zwangsversteigerung einer dem Bw. zugehörigen

schwer belasteten Liegenschaft nichts zur Abgabeneinbringung, außer weitere Kosten für den Staatshaushalt, beitragen werde.

Insofern liege in der berufungsgegenständlichen Ausfertigung des Haftungsbescheides vom 19.12.2009 eine unrichtige Ermessensausübung vor, die den durch den § 20 der Bundesabgabenordnung normierten Grundsätzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit widerspreche. Denn, gerade wenn zwischen der möglichen Ausfertigung eines Haftungsbescheides und der tatsächlichen Ausfertigung eines Haftungsbescheides viel an Zeit vergehe, wie im gegenständlichen Fall, verlange der VwGH in seinem Erkenntnis vom 18.10.1995, 91/13/0037, dass neben allen anderen Elementen, die die Billigkeit und Zweckmäßigkeit beeinflussen, auch und insbesondere das Zeitelement mit einzubeziehen sei: *„Den jeweiligen Umständen des Einzelfalles in der gebotenen Weise Rechnung zu tragen und aus dieser Beurteilung der Rechtslage, zumal auch hinsichtlich des Elementes der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit, resultierende Unbilligkeiten hintanzuhalten, bleibt umso wichtigere Obliegenheit der behördlichen Ermessensübung“.*

Dazu verweise der Bw. der Vollständigkeit halber auch noch auf ein UFS Erkenntnis aus dem September 2008 in einer durchaus vergleichbaren Sachlage (UFS, GZ. RV/0057-S/02 vom 25.09.2008): *„Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Unbilligkeiten angesichts lange verstrichener Zeit bei der Ermessensübung zu berücksichtigen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037,0038) ... Zusammenfassend war aufgrund der gegebenen Sachlage bei der Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO dem Kriterium der Billigkeit, d.h. der Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei gegenüber dem Kriterium der Zweckmäßigkeit, d.h. dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben, der Vorzug zu geben. Der angefochtene Haftungsbescheid war demzufolge ersatzlos aufzuheben und das Verfahren betreffend Haftungsinanspruchnahme der L.A. einzustellen“.*

Nichtvorliegen des Haftungstatbestandes:

Laut ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes setze die Haftung des Vertreters im Sinne des § 9 BAO, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit voraus (z.B.: VwGH, 29.5.1996, 95/13/0236).

Nach Rechtsauffassung der steuerlichen Vertretung könne deshalb im gegenständlichen Haftungsfall, Haftungsbescheid vom 19.12.2008, den Bw. auch keine Haftung des Vertreters

im Sinne des § 9 BAO vorliegen, einerseits mangels der Stellung als Vertreter, andererseits mangels einer Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit.

Aus der Aktenlage ersichtlich und wie auch aus der Begründung des Haftungsbescheides durch die Abgabenbehörde hervorgehe – es werde aus der Begründung des Haftungsbescheides zitiert: „Sie waren im Zeitraum vom 28.06.1993 bis 21.10.2003 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer bzw. Liquidator der GmbH also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.“,- sei der Bw. nach Ansicht der Abgabenbehörde ab 22.10.2003 nicht mehr Vertreter der GmbH gewesen. Nach Rechtsauffassung der steuerlichen Vertretung und dem Firmenbuchauszug der GmbH sei der Bw. bereits ab 17.10.2003 nicht mehr Vertreter der GmbH gewesen. (Gerichtsbeschluss vom 17.10.2003, - Bestellung der Masseverwaltung, Frau Rechtsanwält Dr. S..

Wie ebenfalls aus der Aktenlage ersichtlich sei, sei der mit Gerichtsbeschluss vom 17.10.2003 eingeleitete Konkurs der GmbH mangels Kostendeckung mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 02.04.2004 aufgehoben worden, woraus sich zusätzlich und nachvollziehbar schließen lasse, dass jedenfalls ab der Ablehnung des Konkurses der GmbH mangels Kostendeckung mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 02.04.2004 keine Mittel mehr, auch nicht zur Bezahlung von Abgabenrückständen, vorhanden gewesen seien. Sollten in diesem vorgenannten Zusammenhang Unterlagen über die Zahlungsunfähigkeit der GmbH von Nöten sein, so werde in diesem Fall die ehemalige Masseverwalterin ein wichtiger Zeuge und Ansprechpartner sein. Jedenfalls werde der richtige Ansprechpartner Frau Rechtsanwält Dr. S für jene seitens der Abgabenbehörde geltend gemachten Abgaben sein, die in den Zeitraum der Masseverwaltung fallen, nämlich die K 2002 mit Fälligkeit am 2.2.2004.

Was die Zeitspanne bis zur Eröffnung des Konkurses gegen die GmbH mit 17.10.2003 betreffe, die aus diesem Zeitraum offenen in der Rückstandsaufgliederung zum Haftungsbescheid vom 19.12.2008 aufgelisteten und fälligen Rückstände betreffen in erster Linie die ehemals strittige Umsatzsteuer 2000, die, wie im Punkt 6 der Begründung zum Haftungsbescheid vom 19.12.2008 richtigerweise angeführt worden sei, gemeldet, festgesetzt beziehungsweise veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden sei.

Im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 2000 dürfe der Vollständigkeit halber noch auf das Erkenntnis SpS, 142/102-III vom 9. September 2002 hingewiesen und zitiert werden: "Das Verfahren, wonach der Verdacht, der Bw. habe im Bereich des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk Wien als Geschäftsführer der GmbH vorsätzlich unter Verletzung zur Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für

gewiss gehalten habe, und zwar Umsatzsteuer 7/2000 bis 11/2000 in Höhe von S 804.726,00 bzw. € 58.481,72, wird gemäß dem § 136 FinstrG eingestellt."

Es sei nicht entrichtet worden, weil auf Grund der sehr schlechten wirtschaftlichen Lage der GmbH ein Generalversammlungsbeschluss zur Auflösung der Gesellschaft am 08.04.2002 gefasst und im Firmenbuch eingetragen worden sei, eine Entrichtung mangels Mittel einfach nicht mehr möglich gewesen sei.

Diese Tatsache, also das Fehlen jeglicher Liquidität gehe im Übrigen auch aus der Niederschrift der Amtsbetriebsprüfungsabteilung, S-Gasse vom 15. April 2004 hervor, denn in der Niederschrift vom 15. April 2004 seien alleine Bankschulden in der Höhe von ATS 118 Millionen festgehalten.

In der Folge werde das Fehlen jeglicher Liquidität auch durch den Bericht der Betriebsprüfung nach § 150 BAO des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 8. Juni 2004 bestätigt. Es werde wörtlich aus der Tz. 18) Veranlagung 2001 und 2002 lt. BP, zitiert: "Im Jahr 2000 wurde das gesamte Vermögen der GmbH" abverkauft. *Diese führt ab 2001 keine Tätigkeit aus.* Die Besteuerungsgrundlagen für die Veranlagung ab 2001 wurden von Seiten des Referates im Schätzungswege gem. § 184 BAO ermittelt."

Ohne weitere Kommentierung werde jedenfalls festgestellt, dass nach dem obig angeführten Betriebsprüfungsbericht es der Abgabenbehörde also bekannt gewesen sei, dass die GmbH mit dem Jahr 2000 das gesamte Vermögen abverkauft und mit dem Jahr 2001 keine Tätigkeit mehr ausgeübt habe.

Hinweis auf einen formalen Fehler:

Der Vollständigkeit halber solle noch darauf aufmerksam gemacht werden, dass die Steuernummer laut Haftungsbescheid vom 19.12.2008 mit xxx/1111-HB unterschiedlich zur in der Begründung zum Haftungsbescheid vom 19.12.2008 aufgeführten Steuernummer xyxx/1111-HB ist. Bitte um Berichtigung, falls es sich um einen Fehler handeln sollte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. März 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass die Ermessensentscheidung nunmehr nachgeholt werde.

Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtignte Interessen der Partei“, dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung

„öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten“ beizumessen.

Aus dem Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei.

Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitserwägungen gegenüber dem berechtigten Parteieninteresse der Vorrang einzuräumen.

Die in Haftung gezogenen Abgaben würden weitgehend auf den Ergebnissen der Betriebsprüfung (Bericht vom 8. Juni 2004) beruhen. Danach seien (rechtskräftig) verdeckte Gewinnausschüttungen in Höhe von ATS 1.800.000,00 und unberechtigte Inanspruchnahmen von Vorsteuern in Höhe von ATS 360.000,00 festgestellt worden. Gegen diese Feststellungen sei kein Rechtsmittel erhoben worden. Das vom Bw. eingewendete Finanzstrafverfahren betreffe lediglich die Feststellung einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung und sei daher im Rahmen einer Haftungsinanspruchnahme unmaßgebend.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung als Haftungsvoraussetzungen sei daher in mehrfacher Weise gegeben:

- 1.) Es hätte keine anteilmäßige Zahlungen aller Verbindlichkeiten in keiner Lage des Verfahrens nachgewiesen werden können. Laut der Argumentation des Bw. in der Berufung sei erst am 8. April 2002 der Beschluss über die Liquidation gefasst worden, bei Vorhergehender Zahlungsunfähigkeit hätte daher bereits eine anteilmäßige Verteilung der finanziellen Mittel erfolgen müssen.
- 2.) In den betreffenden Jahren und in den Folgejahren seien entgegen den Ausführungen des Bw. finanzielle Mittel vorhanden gewesen (Jahresabschlüsse).
- 3.) Auch in Bezug auf die Entstehung der in Haftung gezogenen Abgaben auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung lägen abgabenrechtliche Verfehlungen eindeutig vor. Es liege zumindest Fahrlässigkeit vor. Eine Ausschüttung aus der Gesellschaft aus privaten Motiven, ohne die betreffenden Abgaben der Gesellschaft zu entrichten, führe unweigerlich zu einer abgabenrechtlichen Pflichtverletzung.

4.) Aus den oben angeführten Umständen sei die Kausalität zwischen der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit der Abgaben offensichtlich.

In Ergänzung zum Argument des Zusatzes „HB“ bei der Steuernummer werde der Bw. in Kenntnis gesetzt, dass diese Vorgangsweise lediglich eine verwaltungsinterne Maßnahme darstelle.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Der Bw. führt aus, dass die Steuernummer laut Haftungsbescheid (xxx/1111-HB) unterschiedlich zur in der Begründung zum Haftungsbescheid angeführten Steuernummer (xyxx/1111-HB) sei. Dieser offensichtliche Unterschied sei seitens der Abgabenbehörde erster Instanz nicht korrigiert worden.

Aus der Ermessensbegründung in der Berufungsvorentscheidung gehe nicht hervor, warum die Geltendmachung der Haftung erst am 19. Dezember 2008 erfolgte.

Wie in der Berufungsvorentscheidung richtig ausgeführt werde, würden die haftungsgegenständlichen Abgaben weitestgehend aus der Betriebsprüfung vom 5. April 2004 bis 19. Mai 2004 betreffend die Jahre 1998 bis 2002 stammen.

Es werde wörtlich aus dem Prüfungsbericht vom 8. Juni 2004 zitiert: „Im Jahr 2000 wurde das gesamte Vermögen der GmbH abverkauft. Diese führt ab 2001 keine Tätigkeit aus. Die Besteuerungsgrundlagen für die Veranlagung ab 2001 wurden seitens des Referates im Schätzungswege gem. § 184 BAO ermittelt“ Damit werde das Fehlen jeglicher Liquidität bestätigt. Insofern könne keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegen, da laut dem Prüfungsbericht vom 8. Juni 2004 die Liquidität in den Jahren 2001 und 2002 gleich Null gewesen sei.

Dass der gesamte Haftungsfall letztendlich im Wesentlichen auf die Nichtanerkennung einer einzigen Rechnung betreffend das Jahr 2000, nämlich jener vom 16. Oktober 2000 der Firma M.S. über 1,8 Mio. Schilling exklusive Umsatzsteuer beruhe, ergebe sich aus Tz. 17 des Prüfungsberichtes. Zu dieser Rechnung dürfe bemerkt werden, dass diese im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO für den Zeitraum 7-11/2000, Niederschrift vom 20. Februar 2002 nicht beanstandet worden sei.

Der Bw. habe gegen die im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung des Jahres 2004 stehenden Bescheide nicht berufen, da sich die Firma im Zeitpunkt der Betriebsprüfung bereits in Auflösung befunden habe. Laut Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2. April

2004 sei der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben worden. In der Folge sei es zur amtwegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit gekommen.

In dieser schwierigen Situation, die auch für den Bw. persönlich erhebliche finanzielle Konsequenzen gehabt habe, seien die finanziellen Mittel nicht mehr vorhanden gewesen, um eine Berufung bezahlen zu können. Die steuerliche Vertretung sei deshalb nicht zur Einbringung einer Berufung beauftragt worden.

Vielmehr sei der Bw., entgegen der Beratung der steuerlichen Vertretung, auf ein „Gentlemen's Agreement“ mit der Abgabenbehörde eingegangen, keine Berufung gegen die auf Grund der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide einzubringen, hingegen die Abgabenbehörde auch keinen Haftungsbescheid erlassen werde.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. Oktober 2009 wurde der Bw. im Hinblick auf das Vorbringen, dass die Gesellschaft mit dem Jahr 2000 ihr Betriebsvermögen abverkauft und seit 2001 keine Tätigkeit mehr ausgeübt, die Bilanz zum 31. Dezember 2000 jedoch einen Kassenbestand in Höhe von ATS 200.021,86 sowie über sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände in Höhe von ATS 917.177,84 ausgewiesen habe, um Mitteilung ersucht, wann und wofür die Barmittel verwendet wurden, sowie ob und wann die Forderungen einbringlich gemacht werden konnten, bzw. das Schicksal der Forderungen bekannt zu geben.

Weiters wurde der Bw. aufgefordert, sämtliche Angaben zu belegen (Bankauszüge etc.).

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 11. November 2009 führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass die Kanzlei nicht mehr über detaillierte Aufzeichnungen aus dem Jahr 2000 und 2001 verfüge. Selbstverständlich würde alles Denkmögliche unternommen, um die angeforderten Unterlagen beizustellen.

Jedenfalls, was die sonstigen Forderungen in der Höhe von ATS 937.177,84 im Jahr 2000 betreffe, hätten sich diese bezogen auf das Jahr 2001, wie aus den Bilanzen 2000 und 2001 ersichtlich sei, im Jahr 2001 auf ATS 587.405,07 verringert. Diese Verringerung der sonstigen Forderungen betreffe in erster Linie das Verrechnungskonto Finanzamt (2000: ATS 360.000,00; 2001: ATS 0,00) und das Konto Finanzamt USt-Zahllast (2000: ATS 18.075,00; 2001: ATS 0,00). Diese Mittel seien nach Wissensstand des steuerlichen Vertreters und nach Besprechung mit dem Bw. zur Abdeckung von Verbindlichkeiten verwendet worden.

Das Verrechnungskonto I. & Co GmbH und das Verrechnungskonto L.I. seien, wie aus den Bilanzen ersichtlich, unverändert geblieben. Nach Wissenstand des steuerlichen Vertreters und

nach Besprechung mit dem Bw. hätten die Forderungen des Jahres 2001 nicht eingebracht werden können.

Was den Bankstand des Jahres 2001 betreffe, so seien nach Recherche des steuerlichen Vertreters und nach Besprechung mit dem Bw. mit diesem Guthaben einerseits die laufenden Kosten im Jahr 2001 gedeckt, andererseits Verbindlichkeiten beglichen worden.

Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass im Zeitpunkt der Abdeckung der Verbindlichkeiten nichts über die Nichtanerkennung einer Rechnung oder einer offenen Abgabenverbindlichkeit bekannt gewesen sei.

In der am 26. November 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wiederholte der steuerliche Vertreter zunächst im Wesentlichen das bisherige Berufungsvorbringen und verwies ergänzend darauf, dass der Bw. vermögenslos sei, seine Pension auf Existenzminimum gepfändet und die Haftungsschuld wird voraussichtlich uneinbringlich sein werde. Der Grund für die gegenständliche Berufung liege darin, dass der Bw. Gerechtigkeit herbeiführen möchte und Vereinbarungen mit der Abgabenbehörde nicht einseitig wieder aufgehoben werden könnten.

Auf Befragen des Amtsvertreters AR. B., mit wem das „Gentleman Agreement“ abgeschlossen worden wäre, führte der Bw. aus, dass er glaube, es wäre der Betriebsprüfer gewesen, an einen Namen könne er sich nicht mehr erinnern.

Der Amtsvertreter B. führte zur späten Erlassung des Haftungsbescheides aus, dass eine weitere Haftungsschuld aus einem vorangegangenen Haftungsbescheid aufrecht sei, deren Abdeckung vom Bw. mit dem Verkauf von diversen Wohnungen in Aussicht gestellt worden sei. Es wäre vereinbart gewesen, mit einem weiteren Haftungsbescheid so lange zuzuwarten, bis Klarheit über einen eventuellen Verwertungserlös gegeben sei. Nach Verkauf der Wohnungen sei eine Gesamtabrechnung über die Verwendung der Erlöse nicht vorgelegt worden, weswegen der gegenständliche Haftungsbescheid erlassen worden sei.

Dr. Ludwig führte aus, dass seitens der Betriebsprüfung eine Zusagemöglichkeit in Bezug auf eine eventuelle Haftung bzw. Nichterlassung eines Haftungsbescheides schon allein aus rechtlichen bzw. Zuständigkeitsgründen nicht möglich sei.

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 eingebracht werden können.

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. 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).

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2. April 2004 wurde der über das Vermögen der GmbH eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben und die Firma am 29. September 2006 amtwegig gelöscht. Damit steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH zweifelsfrei fest. Dies wurde auch in der Berufung nicht bestritten.

Aktenkundig ist auch, dass der Bw. im Zeitraum vom 28. Mai 2003 bis 8. April 2002 handelsrechtlicher Geschäftsführer, danach bis zur Konkurseröffnung (17. Oktober 2003) Liquidator der GmbH war. Der Bw. kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Die Haftung erstreckt sich auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeitstag) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt.

Der Zeitpunkt für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter eine Pflicht zur Abgabentrachtung 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. Dies ist der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (z.B. Körperschaftsteuer) ist die erstmalige Festsetzung maßgebend.

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen.

Die Körperschaftsteuer 2000 (€ 31.664,86) wurde erstmals am 5. März 2002 (Fälligkeitstag: 12.4.2002) festgesetzt und wurde daher im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bw. ebenso fällig wie die Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 47.320,78 und € 26.162,22 (FT).

15.02.2001), die Kapitalertragsteuer 2000 (1 Woche ab Zufließen), sowie der Säumniszuschlag 1 2001 in Höhe von € 1.019,93 (FT: 18.12.2002).

Die weiteren Haftungsgegenständlichen Abgaben wurden nach der Konkurseröffnung fällig, weshalb der Bw. für diese nicht zur Haftung herangezogen werden kann.

Der Berufung war daher aus diesem Grunde für nachstehende Abgaben stattzugeben:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Körperschaftsteuer	2002	02.02.2004	1.750,00
Säumniszuschlag1	2001	19.07.2004	654,06
Anspruchszinsen	2000	21.07.2004	3.586,55
Säumniszuschlag1	2001	16.08.2004	523,24
Säumniszuschlag1	2004	16.09.2004	633,30
Säumniszuschlag1	2004	16.09.2004	71,73
Zwangs- und Ordnungsstrafe	2005	05.12.2005	200,00
Zwangs- und Ordnungsstrafe	2005	27.12.2005	200,00
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	400,00
Körperschaftsteuer	2003	23.03.2006	1.750,00
Anspruchszinsen	2003	23.03.2006	83,79

Die Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer ist in den §§ 95 und 96 EStG geregelt. Die Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer kann grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Erträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat. Entrichtet daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer nicht, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO vor (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Nach der 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, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur

Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, 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.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach dem Erkenntnis vom 17. Dezember 1996, 94/14/0148, daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten.

Im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 2000 verweist der Bw. darauf, dass das Verfahren betreffend Verdacht auf vorsätzliche Steuerhinterziehung betreffend die Umsatzsteuer 7/2000 bis 11/2000 eingestellt worden sei.

Diesbezüglich ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach weder ein völliges Unterbleiben eines Strafverfahrens, noch die Einstellung von Vorerhebungen oder einer Voruntersuchung, noch ein freisprechendes Urteil des Strafgerichtes eine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 Abs. 1 BAO bewirken könnte. Während der Tatbestand der Abgabenhinterziehung ein vorsätzliches Handeln erfordert, setzt die Haftung des Geschäftsführers eine bestimmte Schuldform nicht voraus (vgl. das Erkenntnis vom 22. Februar 2002, 96/14/0158).

Im genannten Urteil des Spruchsenates wird ausgeführt:

„Im Juli 2000 und in den Folgemonaten wurden die Liegenschaften verkauft und die Vorsteuer vom Beschuldigten auch aus jenen Rechnungen geltend gemacht, die nicht auf die Firma I. lauteten, sondern auf den Generalunternehmer, die aber andererseits die Firma I. bezahlt hatte. Im Verlauf einer Steuerprüfung wurde noch eine Rechnungsberichtigung versucht, was aber nicht in allen Fällen möglich war.“

Weiters wird aus dem Bericht gemäß § 150 BAO vom 8. Juni 2004 über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung zitiert, wobei angemerkt wird, dass sich dieses auf die Nachforderung der Umsatzsteuer in Höhe von € 26.162,22 bezieht und in keinem Zusammenhang mit dem o.a. Strafverfahren steht:

„Im Rechenwerk wurde für das Jahr 2000 der Vorsteuerbetrag im Ausmaß von ATS 260.000,00 lt. Eingangsrechnung vom 16.10.2000, Rechnungsleger Fa. M.S. in A-Gasse, Tel. Nr123 betreffend der Räumung des Bauvorhabens in K., geltend gemacht. Als Leistungszeitraum wurde Oktober 1999 bis Juni 2000 angeführt. Die Leistungen betreffen „Bauschutt wegräumen und auf die Deponie verführen, Entfernen des Baumaterials (Pfosten, Gerüst, Gerüstteile, Eisenmatten etc.), mehrmaliges Auspumpen des Wassers aus der Tiefgarage, Gehsteig und Verplankung instandsetzen, Wintersicherung und Abdichten der Fenster und Türen mit Plastik, Hangsicherung gegen

Abrutsch „mit einer Pauschalsumme von ATS 1,8 Mio. zzgl. 20% Ust. Der Rechnungsbetrag wurde mit Kassabeleg vom 30.11.2000 bar in Höhe von ATS 1,8 Mio. ausbezahlt. Die Umsatzsteuer wurde nicht ausbezahlt.

Im Zuge von diversen behördlichen Erhebungen wird festgestellt, dass es sich bei der rechnungslegenden Firma M.S. unter der in der Rechnung angeführten Adresse um kein Unternehmen im Sinne des UStG 1994 handelte und daher zu einer Rechnungslegung nicht berechtigt war.

Unter der in der Rechnung angeführten Adresse konnte keine Fa. M.S. festgestellt werden. Bei dem gegenständlichen angeblichen Unternehmen wurden weder Dienstnehmer beschäftigt noch derartige zur Leistungserbringung notwendige Kraftfahrzeuge angemeldet. Subunternehmer konnten ebenfalls nicht festgestellt werden. Herr M.S. war im Leistungszeitraum teilweise in der Haftanstalt Eisenstadt.

Von der BP erfolgt im Jahr 2000 mangels erforderlicher formaler und materieller Bestimmungen des UStG 1994 die Versagung des geltend gemachten Vorsteuerabzuges im Ausmaß von ATS 360.000,00 gemäß § 11 i.V. mit § 12 UStG 1994.“

§ 11 Abs. 1 UStG in der Fassung BGBl. 1994/663 lautet:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

- 1. Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;*
- 2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;*
- 3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;*
- 4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;*
- 5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und*
- 6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.*

Nun trifft es zwar zu, dass es unter dem Aspekt des dem Vertreter vorzuwerfenden Verschuldens an der Verletzung der Vertreterpflichten beachtlich ist, wenn er auf Grund eines Rechtsirrtums die Entrichtung der Abgaben unterlassen hat, bzw. die Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht hat und ihm ausnahmsweise ein solcher Rechtsirrtum nicht vorzuwerfen wäre (vgl. das hg Erkenntnis vom 25. April 2002, 99/15/0253).

Da sich aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes ergibt, dass durch die Unterlassung einer Leistungsbeschreibung den Voraussetzungen des § 11 UStG nicht entsprochen werden kann, ist dem Bw. aufgrund der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges trotz Vorliegens einer nicht

ordnungsgemäßen Rechnung eine (grobe) Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Dies schon deshalb, da einem sorgfältigen Geschäftsführer die Kenntnis der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Bezug auf das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG zuzumuten ist und der Bw. keine konkreten Gründe dargetan hat, weshalb die unrechtmäßige Geltendmachung der Vorsteuer keine schuldhafte Pflichtverletzung darstellt.

Nur dann kann kein Verschulden an der erwiesenermaßen unrichtigen Geltendmachung des Vorsteuerabzuges angelastet werden, wenn der Geschäftsführer dartun hätte können, dass er ausschließlich durch eine unrichtige Rechtsbelehrung, die in voller Kenntnis des richtigen Sachverhaltes von einem Steuerberater erteilt worden ist, zu der Beanspruchung des Vorsteuerabzuges veranlasst worden ist (VwGH 9.6.1986, 85/15/0069).

Im Übrigen kann auch aus dem Umstand, dass die Rechnung über den Betrag von ATS 1,8 Mio. im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung im Jahr 2002 nicht beanstandet wurde, das Verschulden des Bw. bzw. die Haftung nicht ausgeschlossen werden.

Dem Bw. ist daher – mangels weiterer Vorbringen – die unrechtmäßige Geltendmachung der Vorsteuern als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten.

Wenn der Bw. in seiner Eingabe vom 11. November 2009 darauf verweist, dass zum Zeitpunkt der Abdeckung der sonstigen Verbindlichkeiten nichts über die Nichtanerkennung einer Rechnung bekannt gewesen sei, ist dem entgegenzuhalten, dass es sich bei der Umsatzsteuer um eine Selbstbemessungsabgabe handelt und dem Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung infolge unrechtmäßiger Lukrierung von Vorsteuerbeträgen vorzuwerfen ist.

Entgegen der Ansicht des Bw. kann aus dem Umstand, dass die GmbH im Jahr 2000 ihr Vermögen abverkauft und ab 2001 keine Tätigkeit mehr ausgeübt hat, noch nicht auf die völlige Vermögenslosigkeit bzw. auf deren völlige Mittellosigkeit geschlossen werden.

Die Umsatzsteuer 2000 beinhaltet unrechtmäßig lukrierte Vorsteuern aus dem Zeitraum 7/2000 bis 11/2000.

Im Jahr 2000 erzielte die GmbH Umsatzerlöse in Höhe von € 2,373.979,25 (ATS 32,666.666,67).

Unbestrittenermaßen wies die Bilanz per 31. Dezember 2000 einen Kassenbestand in Höhe von ATS 200.021,86 sowie sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände in Höhe von ATS 917.177,84 aus.

Der Bw. brachte diesbezüglich vor, dass diese Forderungen in erster Linie das Verrechnungskonto Finanzamt in Höhe von ATS 360.000,00 und USt-Zahllast in Höhe von ATS

18.075,00 betroffen habe und diese Mittel ebenso wie der Bankbestand zur Abdeckung von Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Unterlagen, wie etwa Bankauszüge konnten nicht vorgelegt werden.

Daraus ergibt sich, dass liquide Mittel zur zumindest anteiligen Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 47.320,78 und € 26.162,22 zur Verfügung gestanden sind. Diese wurden gemäß den Ausführungen des Bw. in der Stellungnahme vom 11. November 2009 zur Tilgung von Verbindlichkeiten verwendet, woraus sich zweifelsfrei ergibt, dass der Bw. gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen hat, in dem er die vorhandenen liquiden Mittel nicht zur gleichmäßigen Befriedigung sämtlicher Gläubiger verwendet und damit den Bund als Abgabengläubiger benachteiligt hat

In der Bilanz per 31. Dezember 2001 ist ein Kassa- und Bankbestand in Höhe von € 657,49 (ATS 9.047,20) ausgewiesen. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wird der Haftungsbetrag durch das Ausmaß der liquiden Mittel begrenzt.

Da die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt keine Geschäftstätigkeit mehr ausübte, stellt dieser Betrag den Gesamtbetrag der liquiden Mittel und mangels Vorlage eines Liquiditätsstatus auch den Haftungsbetrag für die Körperschaftsteuer 2000 dar. Der Bw. wird daher für diese Abgabe nur im Betrag von € 657,49 zur Haftung herangezogen wird.

Daraus ergibt sich, dass zur Entrichtung des haftungsgegenständlichen Säumniszuschlages keine liquiden Mittel mehr vorhanden waren, weshalb dem Bw. wegen der Nichtentrichtung dieser Abgabe kein Verschulden angelastet werden kann. Der Berufung war daher insoweit stattzugeben.

Demnach konnte für nachstehende Abgabenschuldigkeiten eine schuldhafte Pflichtverletzung festgestellt werden:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2000	47.320,78
Kapitalertragsteuer	2000	32.702,78
Umsatzsteuer	2000	26.162,22
Körperschaftsteuer	2000	657,48
SUMME:		106.843,26

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. 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. VwGH 24. 2. 1997, 96/17/0066).

Das vom Bw. angeführte „Gentlemen's Agreement“ dahingehend, dass mit der Abgabenbehörde vereinbart gewesen sei, dass bei Verzicht auf eine Berufung gegen die Abgabenbescheide kein Haftungsbescheid erlassen werde, ist nicht aktenkundig und schon deshalb nicht glaubhaft, da einerseits dem Bw. eine nähere Konkretisierung nicht möglich war („Ich glaube es war der Betriebsprüfer, an den Namen kann ich mich nicht mehr erinnern“) , andererseits die Einwendung des Amtsvertreters, dass seitens der Betriebsprüfung eine Zusagemöglichkeit in Bezug auf eine eventuelle Haftung bzw. Nichterlassung eines Haftungsbescheides schon allein aus rechtlichen bzw. Zuständigkeitsgründen nicht möglich sei, plausibel erscheint. Weiters darf nicht außer Acht gelassen werden, dass im Zeitpunkt des Abschlusses der Betriebsprüfung (Schlussbesprechung 19. Mai 2004) die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin bereits feststand, zumal, wie bereits oben ausgeführt, der Konkurs am 2. April 2004 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde, so dass eine derartige Zusage auch aus diesem Grunde nicht wahrscheinlich ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. 3.9.2008, 2006/13/0159) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Im vorliegenden Fall stand die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten mit der Aufhebung des Konkurses mangels kostendeckenden Vermögens, somit am 2. April 2004 fest. Die Festsetzungen auf Grund der Buch- und Betriebsprüfung im Jahr 2004 erfolgte am 14. Juni 2004.

Der Haftungsbescheid erging am 19. Dezember 2008. Der Umstand, dass eine aus einem vorangegangenen Haftungsbescheid resultierenden Verbindlichkeit noch nicht getilgt ist, stellt keinen Grund für das lange Zuwarten dar.

Dem gegenüber steht das oben festgestellte Verschulden des Bw. an der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben, sowie der Umstand, dass dieser alleiniger Geschäftsführer war, sodass der Ermessensspielraum aus dieser Sicht eingeschränkt ist.

In Abwägung der Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründe vertritt der Unabhängige Finanzsenat daher die Ansicht, dass eine Einschränkung des Haftungsbetrages auf 50% gerechtfertigt erscheint, weshalb die Haftung im Rahmen des Ermessens - abgerundet - auf € 53.420,00 eingeschränkt wird.

Sofern der Bw. in der eingewendeten schlechten wirtschaftlichen Lage einen Fehler in der Ermessensübung erblickt, ist dem entgegenzuhalten, dass er laut Firmenbuchauszug im haftungsrelevanten Zeitraum einziger Geschäftsführer der GmbH war, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO gewesen ist, und dass diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden können. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen, woran auch der Hinweis des Bw. auf seine schlechte wirtschaftliche Lage nichts zu ändern vermag. Diese Ansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof in weiteren Erkenntnissen vertreten, indem er ausführt, dass der bloße Hinweis auf die Einkommenssituation des Haftenden keinen Ermessensfehler aufzuzeigen vermag (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053), es nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128), die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigen konnte (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und die vom Haftenden geltend gemachten Billigkeitsgründe der Vermögenslosigkeit und Unpfändbarkeit in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Auch schließt die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Zum Hinweis auf den formalen Fehler im Zusammenhang mit der Steuernummer wird festgestellt, dass diese richtig xxx/1111-HB lautet. Bei der in der Begründung zum Haftungsbescheid angeführten Steuernummer xyxx/1111-HB handelt es sich um einen offenkundigen Schreibfehler, der keine Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides bewirken konnte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. November 2009