

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D.J., (Bw.) vom 5. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch OR Mag. Hans Merinsky, vom 30. September 2004 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin Vb Madlberger nach der am 12. Mai 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgegeben, dass die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt wird:

Umsatzsteuer 7/2001 € 5.103,45 und 7/12 Umsatzsteuer 2001 € 48.527,18  
in Summe € 53.630,63.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt 12/13/14 und Purkersdorf hat am 26. Juni 2003 den Bw, zu einer Stellungnahme betreffend eine geplante Haftungsinanspruchnahme für Abgabenzurückstände der B.GesmbH aufgefordert. Am 28. Juli 2003 wurde seitens des Vertreters das Vollmachtsverhältnis bekannt gegeben und in der Sache ausgeführt, dass sein Mandant im Zeitraum 24. Oktober 2000 bis 10. Oktober 2001 als Geschäftsführer der verfahrensgegenständlichen GesmbH fungiert habe. Obwohl die Anmeldung der Abberufung erst mit 19. Oktober 2001 vorgenommen worden sei, sei bereits ab 10. Oktober 2001 der Vater des Bw. als Geschäftsführer tätig gewesen. Für die im Rückstandsausweis vom 26. Juni

2003 mit Fälligkeitszeitpunkt 10. Oktober 2001 ausgewiesenen Abgaben konnte sein Mandant demnach mangels Vertretungsberechtigung keine Zahlungen mehr leisten.

Der Bw. sei zudem nur auf Ersuchen seines Vaters als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen worden, die faktische Geschäftsführung sei bei seinem Vater gelegen. Er sei lediglich als Arbeiter tätig gewesen und habe mit den kaufmännischen Agenden nichts zu tun gehabt und diesbezüglich voll seinem Vater vertraut.

Der Bw. habe keine Kenntnis über die Vermögensverhältnisse der GesmbH im relevanten Zeitraum Juni bis September 2001. Aus Vorsichtsgründen werde daher vorgebracht, dass die GesmbH in diesem Zeitraum bereits zahlungsunfähig gewesen sei und es dem Bw. daher nicht möglich gewesen sei Zahlungen zu leisten, weswegen ihm keine Pflichtverletzung anzulasten sei.

Da der Bw. über die finanzielle Gebarung und die kaufmännischen Agenden der GesmbH nicht informiert gewesen sei, könne er dazu kaum zweckdienliche Angaben machen. Dem Vernehmen nach habe sein Vater Gerätschaften und Material zur Firma G. GesmbH und auch nach Kroatien verbracht.

Der Bw. verfüge weder über Grundbesitz noch über andere Vermögenswerte oder Geldforderungen und beziehe ein monatliches Nettoeinkommen von rund € 1.000,00.

Am 30. September 2004 wurde ein Haftungsbescheid erlassen und der Bw. gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) für folgende Abgaben zur Haftung herangezogen:

Umsatzsteuer 7/2001 € 5.103,35, Umsatzsteuer 8/2001 € 13.203,06, Umsatzsteuer 2001 8/12 € 55.459,63.

Neben den allgemeinen rechtlichen Grundlagen für eine Haftungsinanspruchnahme führte die Behörde aus, dass der Bw. als Geschäftsführer der verfahrensgegenständlichen Firma fungiert habe und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen und zur Entrichtung der Abgaben verpflichtet gewesen sei.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juli und August 2001 seien entgegen der Bestimmung des § 21 UStG 1994 lediglich gemeldet, jedoch nicht entrichtet worden. Zudem habe eine abgabenbehördliche Prüfung, welche mit Bericht vom 4. September 2002 abgeschlossen worden sei, eine Umsatzsteuernachforderung ergeben, die dem Bw., dem Zeitraum seiner Geschäftsführerstellung entsprechend, anteilig im Ausmaß von 8/12 des nachgeforderten Betrages anzulasten sei.

Die Abgaben seien bei der GesmbH uneinbringlich und der Bw. sei seinen Verpflichtungen schulhaft nicht nachgekommen.

Mit Schreiben vom 5. November 2004 erhab der Bw. Berufung und brachte einen Antrag auf Miteilung des Abgabenanspruches und Aussetzung der Einhebung ein.

Der Bw. habe weder eine Ausfertigung der maßgeblichen Abgabenbescheides erhalten, noch sei ihm der Bescheid in nachvollziehbarer und umfassender Weise mitgeteilt worden. Da ihm dazu benötigte Daten fehlten, sei er nicht in der Lage eine Berufung gegen die Abgabenbescheide zu erheben.

Zur Anfechtung des Haftungsbescheides wird unter der Bezeichnung, relevanter Zeitraum, über die Erststellungnahme hinaus ausgeführt, dass die Umsatzsteuer für August 2001 in Höhe von € 13.203,06 am 15. Oktober 2001, somit nach der Beendigung der Vertretungstätigkeit des Bw. fällig gewesen sei.

Bei einem maximal möglichen Haftungszeitraum von 1. Jänner 2001 bis 10. Oktober 2001 sei zudem nicht nachvollziehbar, wieso dem Bw. die Haftung für 8/12 der Umsatzsteuernachforderung 2001 vorgeschrieben werde, es könne sich nach Berechnung des Vertreters lediglich ein Anteil von 6/12 ergeben.

Zu den mangelnden Mitteln für die Bezahlung der Abgaben werde auf die Stellungnahme vom 28. Juli 2003 verwiesen. Der Bw. halte den Einwand, die Gesellschaft hätte über liquide Mittel zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht verfügt, aufrecht und berufe sich auf die beantragten Beweismittel:

PV, Einvernahme des Zeugen K.W., des Steuerberaters der GesmbH, Y.Ö und Beischaffung des Insolvenzaktes

Die Haftungsinanspruchnahme liege zudem im Ermessen der Abgabenbehörde. Hierbei seien die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen sowie die Uneinbringlichkeit beim Haftungspflichtigen selbst zu berücksichtigen.

Zu den Ausführungen zur wirtschaftlichen Lage des Bw. werde nunmehr ergänzt, dass er seit 16. August 2004 sorgepflichtig für ein Kind sei. Die Geltendmachung der Haftung stelle demnach eine fehlerhafte Ermessensübung dar. Die für die Entscheidung maßgeblichen Überlegungen zur Ermessensübung seien zudem in der Begründung des bekämpften Bescheides nicht ausgeführt, weswegen die gänzliche Aufhebung des Bescheides beantragt werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2004 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftung auf die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Juli 2001 und 7/12 der Umsatzsteuernachforderung für 2001 eingeschränkt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz führte zu ihrer Entscheidung aus, dass es zu den abgabenrechtlichen Pflichten der Vertreter gehöre, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Nach dem Gleichbehandlungsgrundsatz

habe der Vertreter die Gläubiger anteilig gleichmäßig zu befriedigen, wenn nicht genügend liquide Mittel zur Zahlung aller Schulden vorhanden seien. Der Nachweis obliege dem Vertreter.

Ein Verschulden liege auch vor, wenn sich der Vertreter schon bei Übernahme der Funktion mit einer Einschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. diese in Kauf nehme.

Maßgeblicher Beurteilungszeitraum für eine Haftungsinanspruchnahme sei der Fälligkeitstag der Abgaben. Nach dem Parteienvorbringen sei der Bw. am 15. Oktober 2001 nicht mehr Geschäftsführer der verfahrensgegenständlichen Firma gewesen. Daher werde die Haftung demgemäß betreffend Umsatzsteuer 2001 auf 7/12 eingeschränkt und betreffend den Monat 8/2001 der Berufung stattgegeben.

Gemäß § 7 BAO sei bei der Erlassung eines Haftungsbescheides eine Ermessensentscheidung zu fällen. In Anbetracht des Alters des Bw. erscheine eine zeitnahe Einbringlichmachung der Haftungsbeträge möglich.

In der am 11. März 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass eine Ermessensübung zur Inanspruchnahme des Bw. zu begründen sei.

Zu dem Beweisantrag auf Einvernahme des Zeugen K.W. werde ergänzt, dass er im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in der GmbH beschäftigt gewesen sei und Aussagen zur Wahrnehmung der Geschäftsführung sowie zu den finanziellen Verhältnissen der Gesellschaft tätigen könne. Er könne bestätigen, dass der Bw. lediglich als Arbeiter in der Firma gearbeitet habe und tatsächlich sein Vater als faktischer Geschäftsführer aufgetreten sei.

Der Steuerberater der GmbH, Y.Ö könne Auskünfte über die finanzielle Lage der GmbH geben, es seien im verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine finanziellen Mittel mehr da gewesen um Steuerzahlungen leisten zu können.

Die Beischaffung des Insolvenzaktes werde zum selben Thema, gänzliche Uneinbringlichkeit der Abgaben und Unmöglichkeit einer Bezahlung im verfahrensgegenständlichen Zeitraum, begehrte.

Der Bw. gab ergänzend bekannt, dass er derzeit bei der Fa. I GmbH und bei der Fa. H.. beschäftigt sei. Er arbeite als Aushilfstechniker und verfüge über ein monatliches Einkommen in der Höhe von € 1.100,00 und habe Sorgepflichten für eine Lebensgefährtin, dzt. in Karenz befindlich, und ein Kind. Privat habe er keine Schulden. Er bewohne eine Genossenschaftswohnung, die über einen Kredit (€ 24.800,00) finanziert werde. Die monatliche Belastung betrage € 267,00.

Desweiteren wurde die Einvernahme der Schwester des Bw. Fr. J.M., deren Adresse binnen einer Woche nachgereicht werde, beantragt. Sie sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum

in der Fa. beschäftigt gewesen und habe daher ebenfalls die Möglichkeit über die finanzielle Lage der Firma Auskunft zu geben.

Die Beweisanträge wurden im Rahmen der mündlichen Verhandlung abgewiesen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 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, sie diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten entrichtet werden.*

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. 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.*

Unbestritten fungierte der Bw. im Zeitraum 24. Oktober 2000 bis 10. Oktober 2001 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der verfahrensgegenständlichen Kapitalgesellschaft. Es oblag ihm damit generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der GesmbH in dem Zeitraum in dem er als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen war.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Nach Beendigung des Konkursverfahrens am 11. Juni 2003 sind die Abgabenschuldigkeiten bei der GesmbH unbestritten nicht mehr einbringlich, daher ist nach § 9 BAO zu prüfen, ob den Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung an der Unterlassung der Entrichtung der Abgaben trifft.

Vorweg ist auf das Vorbringen einzugehen, der Bw. sei lediglich im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen und habe diese Funktion faktisch nicht wahrgenommen.

Die Beweisanträge zu einer "Strohmannfunktion" des Bw. konnten abgewiesen werden, da seine Behauptung nicht angezweifelt wird. Diesem Vorbringen konnte jedoch kein Erfolg beschieden sein.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgeführt, dass ein Geschäftsführer, der sich durch Gesellschafter oder dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat (VwGH 20030813, 2000/08/0032, 20020702, 96/14/0076, 19970123, 95/15/0163).

Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, welche die zukünftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung unmöglich macht. Der Umstand allein, dass ein Geschäftsführer seine Funktion nie ausgeübt hat, bedeutet nicht, dass er wie ein zurückgetreter Geschäftsführer zu beurteilen wäre (VwGH 20030813, 2000/08/0032).

Eine im Innenverhältnis getroffene Vereinbarung kann einen Geschäftsführer sohin nicht gänzlich von seinen steuerrechtlichen Verpflichtungen entbinden, bei Übertragung seiner Pflichten hat er zumindest eine Auswahl- und Kontrollpflicht wahrzunehmen, deren Verletzung eben die Konsequenzen einer Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO nach sich zieht.

Gemäß den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen haftet ein bestellter Vertreter einer juristischen Person, der deren Abgaben nicht entrichtet hat, für die Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebraucht werden können und er nicht beweisen kann, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 98/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Dem Vertreter obliegt die konkrete Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden. Bei schuldhafte Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Der Bw. hätte sich demnach nicht von seinem Vater die Leitung der Firma abnehmen lassen dürfen und hätte die finanziellen Entscheidungen entweder selbst wahrnehmen oder die Einteilung der Geldmittel und Entrichtung der Abgaben zumindest kontrollieren und überwachen müssen. Da er dies unterlassen hat, ist ihm die schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten.

Haftungsgegenstand ist nicht entrichtete Umsatzsteuer.

Gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Juli 2001 wurde verspätet am 18. Oktober 2001 eingebraucht und der offen gelegte Betrag in der Höhe von S 73.629,00 nicht entrichtet.

Durch die Unterlassung der Entrichtung am Fälligkeitstag, 17. September 2001 hat der Bw. eine Pflichtverletzung begangen, wobei Haftungsgegenstand lediglich der tatsächlich uneinbringlich gewordene Betrag ist.

Wie bereits in der Begründung zum Haftungsbescheid ausgeführt wurde, hat für den Zeitraum 2001 eine abgabenbehördliche Betriebsprüfung stattgefunden. Die Abgabennachforderungen basieren auf der Feststellung, dass in den eingereichten Voranmeldungen zu niedrige Umsätze angegeben und Vorsteuern von nicht existierenden Subunternehmen zu Unrecht geltend gemacht worden waren.

Da im Zuge der Betriebsprüfung weder eine Belegsammlung noch ordnungsgemäße Buchhaltungsunterlagen vorgelegt wurden, ist eine exakte Zuordnung der Nachforderungsbeträge zu den einzelnen Monaten des Tatzeitraumes nicht vornehmbar.

Der Bw. war jeweils zum Fälligkeitstag der Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner bis Juli 2001 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer, daher ist ihm ein Haftungsbetrag im anteiligen Ausmaß von 7/12 der Nachforderung zuzurechnen.

Im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes hätte der Bw., so ferne die vertretene Gesellschaft über Mittel verfügt hat, die Verpflichtung gehabt die Abgabenschuldigkeiten zu entrichten und den Abgabengläubiger nicht schlechter zu stellen als die übrigen Schuldner (VwGH 29.2.1994, 93/17/0395).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten zur Gänze (z.B. VwGH 27.9.2000, 95/14/0056).

Ein Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlichen Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090).

Nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist davon auszugehen, dass die Umsatzsteuer mit den Preisen für die erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen bezahlt werde und daher für die Abfuhr an das Finanzamt zur Verfügung stehe (VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Von einem gänzlichen Fehlen von Mitteln im verfahrensgegenständlichen Zeitraum kann nach der Aktenlage nicht ausgegangen werden, da auch noch am 25. Oktober 2001, 30. November 2001 und 12. Dezember 2001 Zahlungen im Gesamtausmaß von S 64.674,00 auf dem Abgabenkonto verbucht wurden, daher war die Einvernahme der beantragten Zeugen zu diesem Thema abzuweisen, da die Sachlage durch die vorliegenden Unterlagen und

Kontoauszüge hinreichend geklärt ist. Das Konkursverfahren wurde ja auch erst am 10. September 2002, somit fast genau ein Jahr nach dem Ausscheiden des Bw. als Geschäftsführer eröffnet.

Demgemäß darf nochmals darauf hingewiesen werden, dass betreffend Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Juli 2001 auch nur in dem Ausmaß eine Haftung ausgesprochen wurde, in dem die Entrichtung gänzlich unterblieben war.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung 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 "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

In diesem Fall ist die Einbringlichmachung beim Primärschulder unzweifelhaft nicht gegeben und es liegt auch keine Rechtsgrundlage vor, die die Behörde in die Lage versetzen würde den faktischen Geschäftsführer haftbar zu machen, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens auf Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Bw. zurückgegriffen werden. Die vom Bw. geltend gemachten Billigkeitsgründe des geringen Einkommens und der Sorgepflichten für die Lebensgefährtin und ein ca. 1 jähriges Kind, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25. Juni 1990, 89/15/0067). Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 16. Dezember 1999, 97/16/0006 kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Mai 2005