



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 8. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. März 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 7. Juni 2010 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) um Nachweis der Gläubigergleichbehandlung, da in der Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit bei der T-GmbH fällige Abgaben in Höhe von € 112.155,56 nicht entrichtet worden wären.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. mit Schreiben vom 11. August 2010 mit, dass der aushaftende Betrag noch um das überrechnete Guthaben von € 10.743,26 aus der Steuernummer XY der Firma W-GmbH zu kürzen wäre. Darüber hinaus bestünden Beträge von € 36.496,64 sowie ca. € 22.000,00 deswegen nicht zu Recht, weil die der Besteuerung zu Grunde liegenden Forderungen nicht bezahlt worden wären, weshalb die Umsatzsteuer zu berichtigen wäre.

Richtig wäre, dass der Bw. vom 19. Juli 2004 bis 22. April 2008 Geschäftsführer der T-GmbH gewesen wäre. Richtig wäre ferner, dass die Abgabenbeträge bei der genannten Gesellschaft nicht mehr einbringlich wären. Den Bw. treffe aber an der Nichtabfuhr kein Verschulden, da er

auf Grund des schlechten Geschäftsganges nicht in der Lage gewesen wäre, Zahlungen zu leisten.

Zu den Vermögensverhältnissen, die bei der Festsetzung einer Haftung mit zu berücksichtigen wären, werde darauf hingewiesen, dass der Bw. arbeitslos wäre und derzeit Notstandshilfe beziehe. Darüber hinaus verdiene er aus einer geringfügigen Beschäftigung € 330,00, sodass ihm insgesamt ein Betrag von etwa € 1.300,00 für seine Lebenshaltungskosten zur Verfügung stünde.

Außerdem wäre der Bw. Geschäftsführer der in Konkurs geratenen Firma B-GmbH gewesen, die nach Aufhebung des Konkursverfahrens nach Verteilung des Massevermögens (Quote von 4 %) im Firmenbuch gelöscht worden wäre. Aus diesem Konkurs hafte er für Forderungen der Wiener Gebietskrankenkasse in Höhe von € 103.398,54, welcher Betrag in Raten zu € 180,00 abgestattet werde. Darüber hinaus hafte der Bw. beim Finanzamt Wien 1/23 zu Steuernummer YZ für einen im Berufungswege herabgesetzten Haftungsbetrag von € 8.631,73 (ursprünglich € 60.440,13). Auf diese Verbindlichkeit bezahle er laufend € 100,00.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 14. September 2010 wurde der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zurückgewiesen. Die Gesellschaft wurde daraufhin am 22. März 2011 infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheid vom 23. März 2011 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm. [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der T-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 109.671,76, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 03/2008	7.483,39	15. 05. 2008
Umsatzsteuer 05/2008	6.276,20	15. 07. 2008
Umsatzsteuer 06/2008	6.900,90	16. 08. 2008
Umsatzsteuer 07/2008	1.191,54	15. 09. 2008
Umsatzsteuer 08/2008	57,08	15. 10. 2008
Dienstgeberbeitrag 10/2008	68,93	15. 11. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2008	6,43	15. 11. 2008
Dienstgeberbeitrag 11/2008	139,36	15. 12. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2008	13,01	15. 12. 2008
Dienstgeberbeitrag 12/2008	80,75	15. 01. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2008	7,54	15. 01. 2009
Umsatzsteuer 12/2008	7.515,42	15. 02. 2009
Dienstgeberbeitrag 01/2009	86,82	15. 02. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2009	8,10	15. 02. 2009
Dienstgeberbeitrag 06/2009	203,45	15. 07. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2009	18,54	15. 07. 2009
Dienstgeberbeitrag 07/2009	115,40	16. 08. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2009	10,51	16. 08. 2009
Umsatzsteuer 01-06/2009	13.669,59	16. 08. 2009
Umsatzsteuer 07/2009	22.291,95	15. 09. 2009
Umsatzsteuer 09/2009	10.599,16	15. 11. 2009

Umsatzsteuer 11/2009	32.927,69	15. 01. 2010
----------------------	-----------	--------------

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 8. April 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass bereits in der Äußerung vom 11. August 2010 darauf hingewiesen worden wäre, dass in den vorgeschriebenen Umsatzsteuern Beträge enthalten wären, die nicht hätten einbringlich gemacht werden können, sodass die darauf verrechnete Umsatzsteuerzahllast in dem Ausmaß auch zu kürzen wäre.

In der Folge wäre mit Schreiben vom 10. September 2010 eine Korrekturmeldung der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2009 beim Finanzamt eingebracht worden. Bis dato wäre die Berichtigung nicht vorgenommen worden. Die von der Korrektur betroffene Umsatzsteuer betrage € 52.661,70. Neben diesen Vorsteuerkorrekturen bestehe noch Anspruch auf eine Vorsteuerkorrektur aus einer Forderung gegen die Firma M-GmbH, über die ein Konkursverfahren anhängig gewesen wäre, das für die Insolvenzgläubiger keine Quote ergeben hätte. Die Höhe der auszuscheidenden Umsatzsteuern in den betreffenden Jahren betrage somit € 52.661,70 sowie € 1.475,08, zusammen € 54.136,78.

Darüber hinaus fehle es an der Schuldhaftigkeit des Bw. und an der Uneinbringlichkeit der Haftungsschulden.

Vorausgeschickt werde, dass während der gesamten Zeit der Primärschuldnerin, insbesondere in den Zeiträumen, für die die Haftungen ausgesprochen worden wären, keinerlei Exekutionsmaßnahmen gegen die Gesellschaft vorgenommen worden wären. Der Bw. hätte wiederholt vorgesprochen und Zahlungen geleistet und darüber hinaus Forderungen als Zession oder als Pfändungsgrundlage angeboten, was jedoch von der Behörde abgelehnt worden wäre. Damals wären offene Forderungen von über € 300.000,00 zur Verfügung der Finanzverwaltung gestanden. Wenn sohin der Geschäftsführer in Ausübung seiner Tätigkeit auf Firmenvermögen hinweise, auf das mit Erfolg Exekution geführt werden könne, so fehle es an der Schuldhaftigkeit in der Nichtentrichtung der Abgaben.

Der Vermögensverfall der Gesellschaft beruhe unter anderem auf einer Berufungsentscheidung vom September 2009, mit welcher über Abgabenverbindlichkeiten aus der Zeit vor der Geschäftsführung des Bw. entschieden worden wäre. Diese zusätzliche Abgabenvorschreibung von € 50.000,00 mehr oder weniger wäre für den Bw. nicht vorhersehbar gewesen, sodass er mit dem Anbieten von Forderungen seiner Verpflichtung Genüge getan hätte, zumal zu diesem Zeitpunkt die Forderungen einbringlich gewesen wären.

Außerdem wäre bei der Ermessenentscheidung auf die tristen Vermögensverhältnisse des Bw. einzugehen gewesen. Er wäre ab Sommer 2009 schwer erkrankt, wäre durch mehrere Bandscheibenvorfälle an der Ausübung seines Berufes gehindert gewesen, leide jetzt noch unter Asthma und ständigen Herzbeschwerden. Darüber hinaus hätte er im Jahr 2010 einen Rotlauf erlitten, der mit dauernden gesundheitlichen Schäden einhergehe. Diese Umstände würden zeigen, dass er auch nicht in der Lage wäre, einer regelmäßigen Beschäftigung nachzugehen. In Anbetracht all dieser seine Erwerbsfähigkeit mindernden Umstände wäre der Bw. Notstandsgeldempfänger in Erwartung einer kleinen Pension.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Juni 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde nach Zitierung der bezug habenden Normen ausgeführt, dass im Falle des Nichtausreichens der vom Vertreter verwalteten Mittel der Gesellschaft zur Befriedigung aller Gläubiger dieser sich einer Pflichtverletzung schuldig mache, wenn er die Abgabeforderung bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel benachteilige und nicht anteilig zur Befriedigung aller fälligen Verbindlichkeiten verwende.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben wäre erwiesen durch die Zurückweisung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens sowie durch die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit.

Da der Bw. im Haftungszeitraum Geschäftsführer der Primärgesellschaft gewesen wäre, wäre ihm die Verpflichtung oblegen, für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Einen Gleichbehandlungsnachweis hätte er nicht erbracht.

Bei den haftungsgegenständlichen Abgaben handle es sich um selbstberechnete bzw. selbstbemessene Abgaben, die der Abgabenbehörde zwar bekanntgegeben, aber nicht entrichtet worden wären. Deren Zahlungstermine wären in die Zeit der Vertretertätigkeit gefallen und deren Richtigkeit nicht bestritten worden. Hinsichtlich des Vorbringens betreffend Anspruch auf Korrektur der Umsatzsteuer 12/2009 wäre zu entgegnen, dass diese der gegenständlichen Haftung nicht zu Grunde liegt, weshalb diese Einwendungen nicht berücksichtigt werden könnten.

Hinsichtlich des Vorbringens der tristen Vermögensverhältnisse wandte das Finanzamt ein, dass nach der Rechtsprechung des VwGH die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden könne, zumal eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließe, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen könnten.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 21. Juli 2011 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass seine Einwände betreffend Schuldlosigkeit und Vermögensverhältnisse unrichtig gewürdigt worden wären.

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.

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 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](#)).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 14. September 2010 der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zurückgewiesen und die Gesellschaft daraufhin am 22. März 2011 infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht wurde.

Der Einwand des Bw., dass es an der Uneinbringlichkeit sowie an seiner Schuldhaftigkeit mangle, weil das Finanzamt keine Exekutionsmaßnahmen gesetzt und sogar sein Angebot an Abtretung von Forderungen ausgeschlagen hätte, geht ins Leere, weil er nicht dargetan hat, inwiefern diese Forderungen werthaltig gewesen wären und weshalb er diese nicht selbst einbringlich gemacht hätte. Im Gegenteil spricht sein Vorbringen, dass Umsatzsteuern in Höhe von insgesamt € 54.136,78 (was einer Nettoforderung von € 270.684,00, daher annähernd der Höhe der angebotenen Forderungen, entspricht) zu berichtigen wären, nicht für eine Möglichkeit der Verwertung der angebotenen Forderungen.

Da die Umsatzsteuerberichtigung nach dem Vorbringen des Bw. den Zeitraum 12/2009 betrifft, diese Abgabe aber nicht haftungsgegenständlich ist, kann dieser Umstand bei der Haftungsinanspruchnahme keine Berücksichtigung finden.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der T-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Allerdings entspricht der vom Bw. in der Äußerung vom 11. August 2009 angegebene Zeitraum 19. Juli 2004 bis 22. April 2008 nicht den Tatsachen, weil der Bw. laut Eintragungen im Firmenbuch vom 11. April 2000 bis 14. Jänner 2010 Geschäftsführer der genannten Gesellschaft war. In diesen Zeitraum fielen auch die Fälligkeiten sämtlicher haftungsgegenständlicher Abgaben.

Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Dem Vorbringen des Bw., dass die „Umsatzsteuer“ infolge Forderungsausfällen zu kürzen wären, muss entgegengehalten werden, dass zum Einen nicht dargetan wurde, um welche Voranmeldungszeiträume es sich handelt, und zum Anderen der angeführte Voranmeldungszeitraum 12/2009 wie bereits ausgeführt nicht haftungsgegenständlich ist.

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

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, [94/17/0420](#)).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; 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 (VwGH 15.5.1997, [96/15/0003](#)).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Es wurde zwar behauptet, dass er auf Grund des schlechten Geschäftsganges nicht in der Lage gewesen wäre, Zahlungen zu leisten. Allerdings wurde seitens des Bw. nicht vorgebracht, dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine finanziellen Mitteln mehr verfügt hätte bzw. wurde auch nicht behauptet, es seien sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach

Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden und der Antrag auf Eröffnung eines Konkursverfahrens erst im Jänner 2010 zurückgewiesen wurde. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bw. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, [97/15/0115](#)), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenerichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, [95/15/0145](#)).

Hingegen hätte sein ab Sommer 2009 angegriffener Gesundheitszustand, der noch zu beweisen gewesen wäre, ein Schuldausschließungsgrund für die ab diesem Zeitpunkt fälligen Umsatzsteuern sein können, wenn der Bw. daraufhin seine Geschäftsführungsfunktion unverzüglich (nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes spätestens nach drei Monaten ab Bestehens der Verhinderung; VwGH 25.6.1990, [89/15/0159](#)) zurücklegen müssen, was jedoch nicht erfolgte.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. 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 im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. 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 (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Die vom Bw. geltend gemachten "Billigkeitsgründe", deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine Vermögenslosigkeit, seine geringfügigen Einkünfte und seine Verbindlichkeiten aus früheren Haftungen, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der gegenständlichen Haftung (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)). Soweit der Bw. damit zum Ausdruck bringt, dass die belangte Behörde nach der

Aktenlage von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihm ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist er darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, [97/13/0177](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. November 2011