



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 10

GZ. RV/0236-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Heinz Neuböck Wirtschaftstreuhand GmbH, 1010 Wien, Bauernmarkt 24, vom 17. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 12. März 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben eingeschränkt:

Umsatzsteuer 2006	0,01
Umsatzsteuer 04/2007	777,17
Umsatzsteuer 05/2007	985,27
Umsatzsteuer 06/2007	2.827,15
Umsatzsteuer 07/2007	3.755,85
Umsatzsteuer 08/2007	4.235,37
Säumniszuschlag 2007	56,54
Umsatzsteuer 09/2007	3.155,21
Säumniszuschlag 2007	91,39
Säumniszuschlag 2007	75,12
Pfändungsgebühr 2007	195,94
Barauslagenersatz 2007	0,55
Säumniszuschlag 2007	84,71
Umsatzsteuer 11/2007	1.727,68
Säumniszuschlag 2007	63,10

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 8. Februar 2008 wurde der über das Vermögen der T-GmbH beantragte Konkurs mangels Vermögens abgewiesen.

Das Finanzamt ersuchte den Berufungswerber (Bw.) am 25. Juni 2008 um Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises hinsichtlich der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Bw. mit Schreiben vom 28. Juli 2007 bekannt, dass er kaufmännisch völlig unerfahren in das gegenständliche Unternehmen eingestiegen wäre und jedenfalls nicht allein Geschäftsführer gewesen wäre. Er hätte keinerlei Benachteiligung der Forderung des Finanzamtes zu verantworten, da er im fraglichen Zeitraum auch die anderen Gläubiger nicht bedienen hätte können. Zur Erstellung einer detaillierten Liquiditätsaufstellung ersuchte er um Gewährung einer Frist bis 31. August 2008.

Trotz dieser Ankündigung erfolgte keine diesbezügliche Eingabe.

Mit Bescheid vom 12. März 2009 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der T-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 53.453,93, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 2006	0,01	15. 02. 2007
Umsatzsteuer 04/2007	777,17	15. 06. 2007
Umsatzsteuer 05/2007	985,27	16. 07. 2007
Umsatzsteuer 06/2007	2.827,15	16. 08. 2007
Umsatzsteuer 07/2007	3.755,85	17. 09. 2007
Umsatzsteuer 08/2007	4.235,37	15. 10. 2007
Säumniszuschlag 2007	56,54	17. 10. 2007
Umsatzsteuer 09/2007	3.155,21	15. 11. 2007
Säumniszuschlag 2007	91,39	16. 11. 2007
Säumniszuschlag 2007	75,12	16. 11. 2007
Pfändungsgebühr 2007	195,94	12. 12. 2007
Barauslagenersatz 2007	0,55	12. 12. 2007
Säumniszuschlag 2007	84,71	17. 12. 2007
Umsatzsteuer 11/2007	1.727,68	15. 01. 2008
Säumniszuschlag 2007	63,10	17. 01. 2008
Umsatzsteuer 12/2007	2.679,48	15. 02. 2008
Säumniszuschlag 2008	53,59	17. 04. 2008
Zwangsstrafe 2008	300,00	25. 08. 2008
Körperschaftsteuer 2006	29.454,00	29. 01. 2009
Anspruchszinsen 2006	1.875,75	29. 01. 2009
Säumniszuschlag 2009	589,08	16. 03. 2009
Zwangsstrafe 2009	300,00	20. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	171,00	16. 04. 2009

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

In der dagegen am 17. April 2009 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wiederholte der Bw. zunächst das in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. Juli 2007 erstattete Vorbringen und wandte ein, dass ab dem Zeitpunkt, als er und sein Mitgesellschafter und Mitgeschäftsführer R.K. die

Gesellschaft übernommen hätten, dadurch, dass sie von ihnen zuvor nicht bekannten Gesellschaftsschulden überrascht worden wären, praktisch keine Mittel zur Zahlung auch nur der bestehenden Verbindlichkeiten, daher auch der offenen Abgaben, zur Verfügung gestanden wären. Nur seiner Unerfahrenheit wäre es zuzuschreiben, dass der Bw. dies nicht erkannt, sondern versucht hätte, das Unternehmen weiterzuführen. Seine Unerfahrenheit spreche schon daraus, dass er die Gesellschaftsanteile ohne Prüfung durch Fachleute übernommen und den unrichtigen Angaben seiner Vorgänger als Gesellschafter vertraut hätte. So hätte er bei Übernahme keine Kenntnis über die bestehende Verbindlichkeit an Körperschaftsteuer 2006 gehabt, weshalb eine Haftung für diese jedenfalls bestritten werde. Weiters werde noch darauf hingewiesen, dass der Bw. durch den Erwerb der Gesellschaftsanteile selbst seine gesamten Ersparnisse verloren hätte und daher auch persönlich insolvent geworden wäre und eine Schuldenregulierung beantragen werde. Abschließend beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Mai 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten erst mit deren Abstattung ende. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung wäre der Geschäftsführer einer GmbH verhalten. Die Haftung bestehe auch für noch aushaftende Abgaben, deren Fälligkeit bereits vor der Übernahme der Vertretertätigkeit eingetreten wäre. Wer die Geschäftsführung einer GmbH übernehme, hätte sich darüber zu informieren, ob und in welchem Umfang die GmbH bisher ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen erfüllt hätte. Dem Betreffenden obliege die Beweislast, dass er sich in diesem Sinn unterrichtet hätte. Das Nichterkundigen über Abgabengrückstände stelle eine Pflichtverletzung des Geschäftsführers dar. Nur bei schuldhafter Pflichtverletzung wäre eine Haftungsanspruchnahme möglich, wobei bereits leichte Fahrlässigkeit ausreichend wäre. Die Behauptung völliger Unkenntnis in steuerlichen und buchhalterischen Belangen befreie den Vertreter nicht vom Verschulden. Es stehe einem Geschäftsführer frei, einen Dritten (Steuerberater, Buchhalter, usw.) mit den steuerlichen und buchhalterischen Belangen zu trauen.

Würden die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden ausreichen, so erstrecke sich die Haftung des Vertreters auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie tatsächlich bekommen hätte. Ein Nachweis über das Vorhandensein bzw. Nichtvorhandensein liquider Mittel, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte, obliege dem Vertreter. Weiters wäre der Nachweis über eine Gläubigergleichbehandlung ebenfalls vom Vertreter zu erbringen.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 14. Jänner 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, beantragte erneut die Durch-

führung einer mündlichen Berufungsverhandlung und brachte ergänzend vor, dass er keine Kenntnis über die Steuerverbindlichkeiten vor Übernahme der Geschäftsführung im März 2007 durch ihn und einen Mitgesellschafter gehabt hätte. Hinsichtlich sämtlicher vor März 2007 entstandener Verbindlichkeiten, wie insbesondere Körperschaftsteuer 2006 samt Anspruchszinsen, handle es sich offensichtlich um Schätzungen, weshalb auch mangels Verurteilung im Jahr 2006 eine Haftung nicht in Betracht komme.

Unabhängig davon wäre er in der Gesellschaft für finanzielle Belange und auch im Zusammenhang mit sämtlichen Abwicklungen das Finanzamt betreffend nicht zuständig und verantwortlich gewesen, sodass im Hinblick auf die Zuteilung dieses Geschäftsbereiches zu vorgenanntem Geschäftsführer und Mitgesellschafter unter Berücksichtigung der Judikatur des VwGH auch für die anderen Abgaben eine Haftung des Bw. nicht in Betracht komme.

Dazu komme, dass in den wenigen Monaten des Jahres 2007, für welche ein Steuerrückstand bestehe, die Gesellschaft infolge der sich ergebenden Überschuldung grundsätzlich keine Zahlungen geleistet hätten werden können, auch nicht an andere Gläubiger, sodass auch insoweit keine Pflichtverletzung vorliege. Zum Beweis werde die Beischaffung des Konkursaktes beantragt.

Über das Vermögen des Bw. wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes XY vom 28. Mai 2010 das Schuldenregulierungsverfahren mit Eigenverwaltung des Schuldners eröffnet.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde am 20. September 2010 vom steuerlichen Vertreter des Bw. zurückgezogen.

### ***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.*

*Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.*

*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 8. Februar 2008 der über das Vermögen der T-GmbH beantragte Konkurs mangels Vermögens abgewiesen wurde.

Bestritten wird, dass dem Bw. als Geschäftsführer der T-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Seinem Vorbringen, dass der andere Mitgeschäftsführer R.K. für die abgabenrechtlichen Belange verantwortlich gewesen wäre, muss entgegengehalten werden, dass er keinen Beweis dafür zu erbringen imstande war und auch der andere Geschäftsführer, an den ebenfalls ein gleichlautender Haftungsbescheid ergangen war, mangels Abholung der ordnungsgemäß an ihn mit Hinterlegung erfolgten Zustellung von abgabenbehördlichen Schriftstücken jeglicher Art nicht dazu befragt werden konnte. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung war daher davon auszugehen, dass beide Geschäftsführer für die finanzielle Abwicklung zuständig waren.

*Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.*

Dem Vorbringen des Bw., dass die Nachforderungen betreffend die Körperschaftsteuer 2006 samt Anspruchsziens auf Schätzungen der Betriebsprüfung basieren würden, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

Dennoch kann der Bw. für die erst am 29. Jänner 2009, daher nach Konkursabweisung mangels Vermögens (8. Februar 2008), fällige Körperschaftsteuer 2006 samt Anspruchsziens nicht zur Haftung herangezogen werden, weil sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob

der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018).

Gleiches gilt für alle nachstehenden Abgaben, die nach dem 8. Februar 2008 fällig und daher aus der Haftung zu nehmen waren:

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 12/2007	2.679,48	15. 02. 2008
Säumniszuschlag 2008	53,59	17. 04. 2008
Zwangsstrafe 2008	300,00	25. 08. 2008
Körperschaftsteuer 2006	29.454,00	29. 01. 2009
Anspruchszinsen 2006	1.875,75	29. 01. 2009
Säumniszuschlag 2009	589,08	16. 03. 2009
Zwangsstrafe 2009	300,00	20. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	171,00	16. 04. 2009

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).

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

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 dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Allerdings konnte er diese Behauptung nicht durch geeignete

Beweismittel, wie die Vorlage des Kassabuches und der Bankkonten, nachweisen, weshalb diesem Vorbringen nicht gefolgt werden konnte.

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 Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch trotz mehrmaliger Aufforderung ebenfalls nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhafte 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 vom Bw. geltend gemachten "Billigkeitsgründe", deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine Vermögenslosigkeit und das mittlerweile eröffnete Schuldenregulierungsverfahren, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Soweit der Bw. vorträgt, 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 Abgabenbehörde auf Grund des laufenden Schuldenregulierungsverfahrens ohnehin lediglich quotenmäßig befriedigt wird.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 18.031,06 zu Recht.

Umsatzsteuer 2006	0,01
Umsatzsteuer 04/2007	777,17
Umsatzsteuer 05/2007	985,27
Umsatzsteuer 06/2007	2.827,15
Umsatzsteuer 07/2007	3.755,85
Umsatzsteuer 08/2007	4.235,37
Säumniszuschlag 2007	56,54
Umsatzsteuer 09/2007	3.155,21
Säumniszuschlag 2007	91,39
Säumniszuschlag 2007	75,12
Pfändungsgebühr 2007	195,94
Barauslagenersatz 2007	0,55
Säumniszuschlag 2007	84,71
Umsatzsteuer 11/2007	1.727,68
Säumniszuschlag 2007	63,10

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. September 2010