

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FE, vertreten durch HW, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 20. September 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 21.266,39 anstatt € 56.077,34 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 20. September 2002, laut Aktenlage zugestellt am 31. Jänner 2003, nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der P-GmbH im Ausmaß von € 56.077,34 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass das Umsatzsteuergreben nicht in der Verantwortung des Bw. gelegen, sondern auf einen Fehler des Finanzamtes zurückzuführen gewesen sei, den der Bw. später entdeckt und dem Finanzamt bekannt gegeben habe. Zu diesem Zeitpunkt sei die Firma nicht zahlungsunfähig gewesen, sodass den Geschäftsführer keine Haftung treffe, weil auch sein Verschulden nicht gegeben sei. Der Bw. sei auch nicht im Stande, den eingeforderten Betrag zu leisten, da er gegenwärtig auf Grund anderer Haftungsverpflichtungen de facto auf dem Existenzminimum stehe.

Mit Eingabe vom 17. Februar 2003 brachte der Bw. vor, dass der überwiegende Teil des austehenden Betrages, der nun anstelle von der Gesellschaft vom seinerzeitigen

Geschäftsführer eingefordert werde, auf einen Buchungsfehler des Finanzamtes zurückzuführen sei. Es handle sich um die Umsatzsteuer 5/98 in Höhe von S 440.861,00 anstelle von S 40.861,00, die das Finanzamt irrtümlich gutgeschrieben habe. Dieser Fehler (der Steuerpflichtige sei nicht verpflichtet, die Buchungen des Finanzamtes zu kontrollieren; er dürfe auf richtige Buchungsmittelungen und richtige Bescheide vertrauen) sei erst bei den Abstimmarbeiten zur Bilanz 1998 aufgefallen und damals dem Finanzamt mitgeteilt worden. Die damalig erwarteten Forderungen seien leider für die P-GmbH ausgeblieben, die Firma sei insolvent geworden. Eine derartige Gegebenheit sei keine schuldhafte Verletzung des Abgabepflichtigen im Sinne des § 9 BAO, die zu einer Haftung führe.

Die Insolvenz der P-GmbH habe sich nicht schuldhaft ergeben, sondern durch das Platzen eines großen Auftrages, für den die Vorbestellung aus terminlichen Gründen in Gang zu setzen gewesen wäre, es aber durch einen Personenwechsel bei den Bestellern letztlich nicht zur Durchführung gekommen sei. In dieser Phase habe die Gesellschaft keine liquiden Mittel gehabt. Für die Haftung nach § 9 BAO sei nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehöre dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet würden. Werde eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe, so verletze der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht. Ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit treffe, sei für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung. Damit ergebe sich auf Grund des maßgebenden Kommentars und der einschlägigen Rechtsprechung, dass im gegebenen Fall der Bw. nicht zur Haftung herangezogen werden könne. Der Rückstand sei zusammenfassend gesagt und wie oben ausgeführt worden sei, überwiegend auf einen Fehler des Finanzamtes zurückzuführen. Die weiteren Rückstände seien in jener Zeit entstanden, in der die Gesellschaft über keine liquiden Mittel verfügt habe und dadurch auch in Konkurs gehen müssen, was aber nicht ein Verschulden des Geschäftsführers gewesen sei, sondern sich aus den geschäftlichen Umständen ergeben habe.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungvorentscheidung vom 5. März 2003 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Bw. im Wesentlichen ergänzend aus, dass der ÖC 1988 eine Aktion "SA" für die finanzielle Absicherung der CN geplant habe. Es hätten unter dem Namen "SA" verschiedene Produkte zum Verkauf gelangen sollen. In weiterer Folge habe "SS" dem Bw. signalisiert, dass diese Aktion zustande kommen werde. Der Bw. habe Kontakt mit der BA aufgenommen, die die Chancen und Risiken des Geschäfts überprüft, die Angelegenheit positiv beurteilt und der P-GmbH Kredit gewährt habe. Um die Bestellung, den Auftrag und die Lieferfähigkeit zu gewährleisten, sei die Fertigung, finanziert mittels Kredites der BA in Auftrag gegeben worden. Damit habe sich die P-GmbH auf die

Liefertätigkeit vorbereitet und den Auftrag zur Fertigung gegeben, da die Abnahme der Waren signalisiert und zugesagt worden sei (SS). Dadurch hätten sich für die Bilanz zum 31. Dezember 1998 für die Positionen Waren und Verbindlichkeiten an die BA S 9.229.350,87 und S 6.715.041,82 ergeben. Das Warenlager und die Forderungen seien zur Sicherstellung des Kredites an die BA verpfändet worden. Nach den einschlägigen Gesetzen habe auch der Spediteur zur Sicherung seiner Gebühren (insbesondere Lagergebühren) ein gesetzlich mögliches Zurückbehaltungsrecht.

Die Zusagen, welche die P-GmbH von "SS" erhalten habe, seien von Letzterer nicht eingehalten worden. Ende 1998 bzw. Anfang 1999 sei die P-GmbH insolvent geworden, sie habe über keine liquiden Mittel mehr verfügt. Die P-GmbH habe die aufgelaufenen Lagerkosten nicht bezahlen können. Sowohl die I-GmbH als auch die BA hätten die P-GmbH so unter Druck gesetzt, dass sie nun endgültig manövriertunfähig und illiquid geworden sei. Die Tatsache der Illiquidität gehe schon daraus hervor, dass der Bw. die Lagerkosten nicht habe bezahlen können, wodurch das Geschäft total blockiert worden sei. Hätte es irgendeine Liquidität gegeben, hätte der Bw. einen größeren Spielraum in seinen Verwertungsbemühungen gehabt. Wäre das Geschäft aber nicht erfolgversprechend und aussichtsreich gewesen, hätte sich die BA niemals auf einen solchen Kredit eingelassen. Nach österreichischen Bankusancen und Rechtslage seien die Kreditwürdigkeit und Aussichtschancen der Geschäfte zu überprüfen. In weiterer Folge habe die P-GmbH weiter versucht, Waren zu verkaufen. Nach vielen intensiven Bemühungen habe sie ein Anbot von der NH erhalten. Die BA habe die P-GmbH ersucht zu versuchen, S 2.000.000,00 zu bekommen. Das Geschäft sei schließlich dadurch nicht zustande gekommen. Am 2. Juni 1999 habe die P-GmbH 4.000 Stück T-Shirts und 4.000 Stück Sweater um S 77.360,00 verkauft. Da die Ware verpfändet gewesen sei, sei der Betrag an die BA zu zahlen gewesen. Dies zeige die gegeben gewesene Blockade und Illiquidität. Daher sei es dem Bw. auch nicht möglich gewesen, die Steuern zu bezahlen.

Je länger die Ware gelagert worden sei, desto weniger sei die Verwertbarkeit gegeben gewesen, wie auch aus dem Schriftverkehr mit der I-GmbH hervorgehe, da die Textilware der Entmodung unterliege, aber letztlich die Dispositionsmöglichkeit sowohl von der kreditgebenden Bank als auch durch den Spediteur erschwert bzw. blockiert worden sei. Daher sei die P-GmbH unverschuldet im Sinne der BAO nicht in der Lage gewesen, die finanzamtlichen Vorschreibungen zu begleichen, nämlich mangels Liquidität, wie die Rechtskommentare es beschrieben. Wie schon in der ersten und ergänzenden Eingabe dargelegt und vom Bw. beim Finanzamt ausführlich mündlich referiert worden sei, habe er keine verfügbaren Mittel gehabt, um die Zahlungen zu leisten, habe er doch nicht einmal Mittel gehabt, um seine Ware wieder durch Begleichung des Lagergeldes mobil und verwertbar zu machen.

Daraus ergebe sich, dass der Bw. nicht zur Haftung herangezogen werden könne. Die Gesellschaft habe zur Zeit der Nichtentrichtung der Abgaben über keine liquiden Mittel verfügt. Diese seien in dem blockierten Geschäft gebunden gewesen. Insolvenz und Konkurs seien in diesem Fall kein Verschulden des Geschäftsführers gewesen, sondern hätten sich aus den geschäftlichen Umständen ergeben. Das angestrebte und mit Fleiß betriebene Geschäft sei chancenreich gewesen, sonst hätte die BA hiefür keinen Kredit zur Verfügung gestellt. Angemerkt werden dürfe noch, dass der Bw. es derzeit sehr schwer habe, seine Existenz aufrecht zu erhalten. Er sei ein relativ junger Erwerbstätiger, müsse aber auch derzeit bei seiner Mutter wohnen, da er durch Pfändungen und Ansprüche der Bank de facto am Existenzminimum 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 eingebbracht werden können.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

Unbestritten ist, dass dem Bw. laut Eintragung im Firmenbuch ab 9. Dezember 1998 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer und ab 30. Jänner 2001 als Liquidator die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. Dezember 2000 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei 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. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht

schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Zwar wurde vom Bw. behauptet, dass die Gesellschaft zur Zeit der Nichtentrichtung der Abgaben über keine liquiden Mittel verfügt habe, doch stehen diesem Vorbringen Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft bis 19. Mai 1999 (3. Februar 1999: S 23.000,00, 15. Februar 1999: S 11.000,00, 25. Februar 1999: S S 7.033,00, 22. März 1999: S 30.431,00, 25. März 1999: S 220,00, 14. Mai 1999: S 16.714,00, 19. Mai 1999: S 14.727,00) entgegen. Bestätigt wird das Vorhandensein von Mittel zur zumindest teilweisen Abgabentrichtung bis zu diesem Zeitpunkt auch durch die bis April 1999 erklärten Umsätze (Jänner 1999: S 166.306,08, Februar 1999: S 120.651,75, März 1999: S 92.118,40 und April 1999: S 100.261,67). Der aus dem Verkauf von 4000 Stück T-Shirts und Sweater am 2. Juni 1999 dem Bw. entsprechend seinem Vorbringen zur Verfügung stehende Betrag von S 77.360,00, der jedoch auf Grund der Verfäldung der Ware an die BA bezahlt wurde, kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) bei der Prüfung der Gleichbehandlung außer Acht gelassen werden.

Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mittel bis 19. Mai 1999 ist in Verbindung mit dem Vorbringen des Bw. mangels entgegenstehender Feststellungen somit davon auszugehen, dass der Gesellschaft bis 19. Mai 1999 Mittel zur - zumindest anteiligen - Abgabentrichtung zur Verfügung standen. Mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was der Bw. nach dem zuletzt zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmensituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, konnten dem Bw., der mit Vorhalten vom 6. September 2000, 25. Mai 2001 und 27. März 2002 auch um Beantwortung bezüglich der Einnahmenverwendung der Gesellschaft ersucht wurde, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die uneinbringlichen Abgaben, sofern sie bis 19. Mai 1999 fällig waren, zur Gänze vorgeschrieben werden.

Hinsichtlich der nach diesem Zeitpunkt am 14. Juli 1999 festgesetzten Nachforderung an Umsatzsteuer 1998 in Höhe von S 652.627,00, die laut Umsatzsteuererklärungen für 1998 vom 30. Juni 1999 und 31. März 2000 darauf zurückzuführen ist, dass statt der Entrichtung von Vorauszahlungen in Höhe von S 297.190,00 Gutschriften in Höhe von S 355.437,00 durchgeführt wurden, ist ein Teilbetrag in Höhe von S 400.000,00 auf die irrtümliche Gutschrift des Betrages von S 440.861,00 anstatt S 40.861,00 durch das Finanzamt am 23. Juli 1998 als Umsatzsteuer für Mai 1998 zurückzuführen. Da nach übereinstimmender Auffassung (vgl.

Ritz, BAO-Kommentar<sup>2</sup>, § 139, Rz 15) für den Abgabepflichtigen keine abgabenrechtliche Verpflichtung besteht, die Abgabenbehörde auf einen ihr unterlaufenen Irrtum bei der Verbuchung aufmerksam zu machen, kann dem Bw. mangels einer vorzuwerfenden Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten der Umstand, dass der Teilbetrag von € 29.069,13 (S 400.000,00) an Umsatzsteuer 1998 erst zu einem Zeitpunkt ermittelt und festgesetzt wurde, zu dem keine Gesellschaftsmittel mehr vorhanden waren, aus denen die Abgabe entrichtet werden konnte, nicht zum Vorwurf gemacht werden. Mangels zur Verfügung stehender liquider Mittel nach deren Vorschreibung mit Bescheid vom 14. Juli 1999 kann dem Bw. auch deren Nichtentrichtung zu diesem Zeitpunkt nicht als abgabenrechtliche Pflichtverletzung angelastet werden. Bezüglich des verbleibenden aushaftenden Betrages von € 18.359,12, der bereits am 15. Februar 1999 fällig war, ist die verspätete Festsetzung auf die nicht ordnungsgemäße Selbstberechnung bzw. Erklärung mittels Voranmeldungen zurückzuführen. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

Mangels Vorwerfbarkeit der Nichtentrichtung des Teilbetrages von € 29.069,13 an Umsatzsteuer 1998 kann dem Bw. auch die Nichtentrichtung des dafür verhängten Säumniszuschlages im Teilbetrag von € 581,38 (S 8.000,00) nicht zum Vorwurf gemacht werden. Da der Säumniszuschlag 1999 in Höhe von € 947,51 laut Rückstandsaufgliederung vom 19. August 2004 infolge teilweiser Entrichtung nur mehr mit einem Betrag von € 523,25 aushaftet, war die Haftung um den gesamten Säumniszuschlag 1999 in Höhe von € 947,51 einzuschränken. Weiters war die Haftung nach den vorstehenden Ausführungen um jene Abgabenschuldigkeiten einzuschränken, deren Fälligkeit erst nach dem 19. Mai 1999 eintrat.

Die Haftung erstreckt sich somit auf folgende Abgaben:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	1998	15.2.1999	18.359,12
Säumniszuschlag	1999	15.4.1999	14,68
Körperschaftsteuer	4-6/99	17.5.1999	109,01
Umsatzsteuer	1-3/99	17.5.1999	2.534,32
Säumniszuschlag	1999	17.5.1999	50,65

Umsatzsteuer	1998	15.2.1999	198,61
--------------	------	-----------	--------

Sofern der Bw. in der eingewendeten schlechten wirtschaftlichen Lage einen Fehler in der Ermessensübung erblickt, ist dem entgegenzuhalten, dass der Bw. 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 das 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, wonach er durch die Pfändungen und Ansprüche der Bank de facto am Existenzminimum sei, 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 Zweckmäßigkeitsoberlegungen vernachlässigen konnte (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und die vom Haftenden geltend gemachten Billigkeitsgründe der Vermögenslosigkeit und Arbeitsunfähigkeit 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).

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch die Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Von der beantragten Vernehmung des Bw. war gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzusehen, da die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden (vgl. VwGH 23.4.2001, 97/14/0145).

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der P-GmbH im Ausmaß von € 21.266,39 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.