



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 10. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 5. Juli 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für nachstehende Abgaben auf € 20.038,80 (statt € 140.198,05) herabgesetzt:

Umsatzsteuer 2003	264,05
Umsatzsteuer 2004	2.213,00
Umsatzsteuer 2005	450,02
Umsatzsteuer 12/2005	1.988,55
Umsatzsteuer 01/2006	3.088,72
Umsatzsteuer 03/2006	1.273,52
Umsatzsteuer 04/2006	3.087,72
Umsatzsteuer 06/2006	2.316,51
Umsatzsteuer 12/2006	5.356,71

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. April 2009 wurde der über das Vermögen der M-GmbH am 16. September 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Schreiben vom 9. Februar 2010 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) um Bekanntgabe der Höhe der Verbindlichkeiten, der liquiden Mittel und der Zahlungen im Zeitraum der Fälligkeiten der bei der GmbH aushaftenden Abgabenschuldigkeiten.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Bw. zu bedenken, dass es sich bei den Abgaben, insbesondere für das Jahr 2007, um Schätzungen handeln dürfte, und ersuchte um Einräumung eines Besprechungstermines, da er einen Betrag von € 9.000,00 aus seinem Privatvermögen zur außergerichtlichen Bereinigung der Angelegenheit verwenden wolle.

Mit Bescheid vom 5. Juli 2011, zugestellt am 12. Oktober 2011, wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft für Abgaben in der Höhe von € 140.198,05, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 2003	264,05	16. 02. 2004
Umsatzsteuer 2004	2.213,00	15. 02. 2005
Umsatzsteuer 2005	450,02	15. 02. 2006
Umsatzsteuer 12/2005	1.988,55	15. 02. 2006
Umsatzsteuer 01/2006	3.088,72	15. 03. 2006
Umsatzsteuer 03/2006	1.273,52	15. 05. 2006
Umsatzsteuer 04/2006	3.087,72	16. 06. 2006
Umsatzsteuer 06/2006	2.316,51	16. 08. 2006
Umsatzsteuer 12/2006	5.356,71	15. 02. 2007
Umsatzsteuer 01-11/2007	120.159,25	???

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

Zur Umsatzsteuer 01-11/2007 teilte das Finanzamt mit, dass diese sich aus einer durchgeführten Außenprüfung ergebe. Dem Betriebsprüfungsbericht wäre zu entnehmen, dass sich die Schätzung der Bemessungsgrundlagen aus einer dem Finanzamt als Kontrollmaterial vorliegenden Ausgangsrechnung der Firma P-GmbH, ausgestellt am 10. Mai 2007 in Höhe von € 121.319,47, ergebe. Es wäre davon auszugehen, dass im Jahr 2007 mehrere Ausgangsrechnungen ausgestellt worden wären, weshalb der Rechnungsbetrag mit dem Faktor 5 für den Zeitraum 01-12/2007 hochgerechnet worden wäre.

Abschließend wandte das Finanzamt ein, dass ein außergerichtlicher Vergleich zwar in Aussicht gestellt, aber nie getroffen worden wäre. Einen Betrag von € 9.000,00 hätte das Finanzamt nie erhalten.

In der dagegen am 10. November 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass die Höhe der Umsatzsteuer 01-11/2007 falsch wäre und jeder rechtlichen Grundlage entbehre. Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung hätte er keine Möglichkeit mehr gehabt, für die Abgabenschuldnerin einzugreifen, da er bereits als Geschäftsführer abberufen gewesen wäre. Außerdem wäre eine Hochrechnung auf Grund einer Ausgangsrechnung, die für diesen Zeitraum unter Berücksichtigung von Vorsteuer (*gemeint wohl: nicht*) erklärt worden wäre, nicht zulässig. Darüber hinaus wäre es auffällig, dass sofort nach dem für November 2007 enden-

den Zeitraum für die Voranmeldung der Umsatzsteuer mit 15. Jänner 2008, nämlich am 17. Jänner 2008 diese als Abgabennachforderung festgesetzt worden wäre, ohne dass eine nach Monaten detaillierte Rechnung erfolgt wäre.

Weiters wäre der Bw. über die als „Kontrollmaterial“ einbezogene Rechnung vom 10. Mai 2007 im Ausmaß von € 121.319,47 insofern erstaunt, als er davon nichts wisse und schon damals als Haftungspflichtiger damit hätte konfrontiert werden können, zu einem Zeitpunkt, in dem ihm noch die Möglichkeit einer Überprüfung bzw. Nachforschung dieser Rechnung – über die er derzeit nur Vermutungen anstellen könne – möglich gewesen wäre. Es möge das Finanzamt, insbesondere die Prüferin darlegen, wie sie in den Besitz dieser Rechnung, die aus der Zeit seiner Geschäftsführung stammen müsste, gekommen wäre.

Der Bw. legte weiters dar, dass nach seiner Zeit als Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin bis 30. Jänner 2008 über Betreiben der neuen Geschäftsführerin B.M. (seit 15. Jänner 2008) P.S. beauftragt worden wäre, genau das zu verhindern, was derzeit eingetreten wäre. Es wäre nicht vorstellbar, dass nicht im Wege von bestimmten Aktenvermerken die ihm genannte Lösung der Nachzahlung von € 15.000,00 (wovon € 7.000,00 vom Bw. und € 8.000,00 von der Gesellschaft hätten kommen sollen und ihm im Zuge des Verkaufes bereits abgezogen worden wären) Eingang in den Abgabenakt hätte finden sollen, weshalb er ersuche, nochmals den Akt zu durchforsten und ihn über eventuelle Hinweise darauf zu verständigen.

Der Bw. wende hiermit ausdrücklich ein, dass es zu diesem Haftungsbescheid nur dadurch hätten kommen können, weil eine ausgehandelte und von ihm eingehaltene Vereinbarung mit dem Finanzamt durch einen strafrechtlich zu untersuchenden Sachverhalt der Mittelsperson P.S. hintertrieben worden wäre.

Im beigelegten undatierten Schreiben teilte P.S. dem steuerlichen Vertreter des Bw. mit, dass am 17. Dezember 2007 seitens der M-GmbH (ehemals P-GmbH) ein Betrag in Höhe von € 9.000,00 für die Vergleichsverhandlungen mit dem Finanzamt bei der D-GmbH hinterlegt worden wäre. Infolge der schlechten Zahlungsmoral des Mandanten wäre dieser Betrag mit deren offenen Honoraransprüchen im Einverständnis mit der M-GmbH verrechnet worden, zumal nach den Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe der Wirtschaftstreuhänder berechtigt wäre, Honorarforderungen mit Treuhandgeldern zu kompensieren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde nach Zitierung der Rechtsvorschriften und der bezughabenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt, dass ein Nachweis der Gläubigergleich-

behandlung nicht erbracht worden wäre und auf Grund der Akzessorietät der Abgaben im Haftungsbescheid mit den festgesetzten Abgaben in diesem Rahmen keine Einwendungen gegen die Festsetzung erfolgen könnten. Eine Berufung gegen die der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide wäre nicht eingebracht worden.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 20. Dezember 2011 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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.

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.

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 20. April 2009 der über das Vermögen der M-GmbH am 16. September 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft im Zeitraum vom 28. Juni 2003 bis 30. Jänner 2008 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid genannten „Abgabe“ Umsatzsteuer 01-11/2007 ist festzustellen, dass zum Einen diese „Abgabe“ nicht im Rückstand ist, da sich dort lediglich die

„Abgaben“ Umsatzsteuer 01-03/2007 und Umsatzsteuer 04-11/2007 befinden. Zum Anderen sind bei der Geltendmachung von Haftungen die im Haftungsweg geltend gemachten Abgabensprüche vor allem im Hinblick auf die unterschiedlichen Fälligkeitszeitpunkte nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt auszuweisen. Erst auf der Basis einer entsprechenden Aufgliederung werden sie dem Haftungspflichtigen auf geeignete Weise zur Kenntnis gebracht (UFS vom 10.5.2004, RV/1760-W/02 oder UFS vom 25.11.2005, RV/0437-G/05).

Dieser Anforderung wird der angefochtene Bescheid nicht gerecht, weil dort unterschiedliche Besteuerungszeiträume vermengt in einer Summe ausgewiesen und nicht aufgegliedert wurden. Wie sich diese Beträge errechnen und welche Beträge auf welche Zeiträume entfallen, ist aus dem Spruch des bekämpften Bescheides nicht zu ersehen. Die erforderliche Aufschlüsselung ist für den Bw. aber auch nicht aus der Begründung des angefochtenen Bescheides oder einer Beilage dazu zu entnehmen.

Diese Aufschlüsselung ist deshalb gefordert, um einem Geschäftsführer im Verfahren betreffend seine Heranziehung zur Haftung die Feststellung und den Nachweis zu ermöglichen, welcher Anteil an den liquiden Mitteln zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt an die Behörde als anteilige Abgabenschuld abzuführen gewesen wäre.

Die „Abgabe“ Umsatzsteuer 01-11/2007 in Höhe von € 120.159,25 war daher aus der Haftung zu nehmen.

Hinsichtlich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben brachte der Bw. lediglich vor, dass ein außergerichtlicher Ausgleich geplant gewesen, aber zufolge der Kompensation mit offenen Honorarforderungen nicht durchgeführt worden wäre.

Dazu wird festgestellt, dass seitens des damaligen Vertreters der Primärschuldnerin P.S. am 9. Jänner 2008 zwar ein Anbot auf Vereinbarung eines außergerichtlichen Ausgleiches mit Zahlung eines Betrages von € 15.000,00 gestellt, dieses aber seitens des Finanzamtes nicht angenommen, sondern daraufhin der Konkursantrag gestellt wurde. Dass eine ausgehandelte und vom Bw. eingehaltene Vereinbarung bestanden hätte, konnte somit nicht verifiziert werden.

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. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, bzw. es wären sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden.

Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal es ein Anbot zur Zahlung von € 8.000,00 laut Vorbringen des Bw. gab. 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 Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, [95/15/0145](#)).

Ein Liquiditätsstatus zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung wurde trotz Aufforderung nicht erbracht.

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 Be-

rücksichtigung 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](#)).

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 M-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 20.038,80 zu Recht:

Umsatzsteuer 2003	264,05
Umsatzsteuer 2004	2.213,00
Umsatzsteuer 2005	450,02
Umsatzsteuer 12/2005	1.988,55
Umsatzsteuer 01/2006	3.088,72
Umsatzsteuer 03/2006	1.273,52
Umsatzsteuer 04/2006	3.087,72
Umsatzsteuer 06/2006	2.316,51
Umsatzsteuer 12/2006	5.356,71

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. April 2012