



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat (Wien) 10

GZ. RV/2861-W/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F.H., (Bw.) vom 28. September 2011 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 30. August 2011 gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf hat am 30. August 2011 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. für offene Abgabenschuldigkeiten, nämlich Umsatzsteuer 2004 in der Höhe von € 1.182,27, Körperschaftsteuer 2004 in der Höhe von € 3.500,00 und Anspruchszinsen 2004 in der Höhe von € 13,30, der E.GmbH zur Haftung herangezogen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 28. September 2011, in der vorgebracht wird, dass sich für das Jahr 2004 eine Umsatzsteuergutschrift ergeben habe, daraus könne demnach keine Haftungsinanspruchnahme des Bw. abgeleitet werden.

Der Bescheid Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 vom 24. April 2008 zeige eine Gutschrift von € 109,25, der Körperschaftsteuerbescheid 2002 bis 2004 eine Gutschrift von € 28.750,00.

Es liege somit ein Mangel an einer gesetzmäßigen Begründung vor.

Mit der Berufung wurde die Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO beantragt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erwiderte im Vorlagebericht zu den Streitpunkten, dass die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2004 im Schätzungswege ermittelt wurden. Die gegen den Umsatzsteuerbescheid und Körperschaftsteuerbescheid erhobene Berufung habe zwar eine Gutschrift gegenüber dem Schätzungsbescheid, tatsächlich jedoch eine Nachforderung ergeben, die eben unbezahlt geblieben sei.

Die Anspruchszinsenfestsetzung sei nach teilweise stattgebender Entscheidung über die Berufung gegen die Abgabenfestsetzung angepasst und auf den im Haftungsbescheid enthaltenen Betrag reduziert worden.

Die Nichtabgabe der Jahreserklärungen stelle eine schuldhafte Pflichtverletzung dar, die Haftungsinanspruchnahme sei zu Recht erfolgt.

Der Bw. erstattete am 12. Oktober 2011 eine Äußerung zum Vorlagebericht und brachte ergänzend vor, dass die verspätete Vorlage der Abgabenerklärungen 2004 damit begründet worden sei, dass die Gesellschaft des Bw. von einem groß angelegten Betrugsfall, begangen vom damals größten Kunden des Abgabenschuldners, der S.GmbH, betroffen gewesen sei. Dies sei auch der Grund für den dem Finanzamt auch zeitnah angezeigten außergerichtlichen Ausgleich gewesen.

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

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

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden konnten.*

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung vor, somit ist zunächst festzustellen, dass die Außenstände bei der Primärschuldnerin, E.GmbH, nicht mehr eingebbracht werden können.

Nach dem Beschluss des Handelsgerichtes Wien wurde die Gesellschaft gemäß § 40 FBG am 9. November 2007 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft ist somit nicht möglich, die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner nicht gegeben.

Der Bw. fungierte ab 26. März 1992 als handelsrechtlicher Geschäftsführer und war daher grundsätzlich verpflichtet für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Haftungsgegenständlich sind Abgabennachforderungen für das Jahr 2004.

Wegen Nichtabgabe einer Umsatz- und einer Körperschaftsteuerjahreserklärung wurden die Besteuerungsgrundlagen am 9. November 2005 im Schätzungswege ermittelt.

Für die Umsatzsteuer 2004 wurde eine Zahllast von € 119.762,66 festgesetzt, der eine mittels Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemachte Gutschrift von € 3.762,66 gegenüberstand, damit ergibt sich rechnerisch ein Differenzbetrag von € 116.000,00.

Die Körperschaftsteuer 2004 wurde statt mit € 1.750,00 laut Vorauszahlungsbescheiden mit € 34.000,00 festgesetzt, was einen Differenzbetrag von € 32.000,00 ergibt.

Zeitgleich wurden Anspruchszinsen in der Höhe von € 122,55 festgesetzt.

Nach teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung ergingen am 24. April 2008 neue Abgabenfestsetzungen.

Die Umsatzsteuer 2004 wurde mit einer Gutschrift von € 2.580,39 festgesetzt. Somit wurde die ursprünglich mittels Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemachte Gutschrift von € 3.762,66 um € 1.182,27 reduziert und verblieb damit ein nicht entrichteter Betrag (zu hoch geltend gemachte Gutschrift) mit Fälligkeit 15. Februar 2005.

*Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.*

Die Körperschaftsteuer 2005 wurde mit € 5.250,00 festgesetzt, dies ergibt einen Nachforderungsbetrag zu den Vorauszahlungen in der Höhe von € 3.500,00 mit Fälligkeit 16. Dezember 2005.

Letztendlich wurde auch die Anspruchszinsenfestsetzung angepasst und die Vorschreibung bescheidmäßig auf € 13,30 reduziert (Fälligkeit 16. Dezember 2005).

*Gemäß § 238 Abs.1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangswise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.*

*(2) Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

*(3) Die Verjährung ist gehemmt, solange a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder c) einer Beschwerde gemäß § 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 oder § 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.*

Demnach wäre nach § 238 Abs.1, erster Satz BAO das Recht auf Einhebung der verfahrensgegenständlichen Abgaben binnen fünf Jahren nach Ablauf des Jahres 2005, in dem alle Abgabenschuldigkeiten fällig geworden sind, verjährt.

Nach § 238 Abs. 1, zweiter Satz leg. cit. ist jedoch auch zu berücksichtigen, dass erst im Jahr 2008 mit einer neuerlichen Festsetzung der Abgaben im Zuge der Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgegangen wurde.

Am 1. Dezember 2004 brachte die E.GmbH einen Antrag auf außergerichtlichen Ausgleich ein, dazu antwortete die Abgabensicherung zunächst mit Schreiben vom 21. Oktober 2005, dass bisher keine Entscheidung getroffen werden konnte, da noch die Vorlage eines Vermögensverzeichnisses und die Abgabe sämtlicher offener Erklärungen betreffend die Jahre 2002 bis 2004 ausstehe.

Mit Schreiben vom 9. Februar 2009 forderte die Abgabensicherung die E.GmbH erneut auf, nach erfolgter Berufungserledigung ein aktuelles Vermögensverzeichnis vorzulegen. Die Zustellung erfolgte an den Bw. als ehemaligen Geschäftsführer und damit Liquidator der E.GmbH. Dieser Aufforderung wurde nicht entsprochen.

Das Schreiben vom 9. Februar 2009 stellt eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO dar, die Einhebungsverjährungsfrist hat somit mit Ablauf des Jahres 2009 neu zu laufen begonnen und war daher bei Erlassung des Haftungsbescheides noch offen.

Mit Schreiben vom 27. Juli 2011 wurde der Bw. über die geplante Haftungsinanspruchnahme in Kenntnis gesetzt und aufgefordert einen Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten zu erbringen.

Dem Vertreter obliegt der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht aus (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

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).

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146) verletzt der Geschäftsführer die dem Abgabengläubiger gegenüber bestehende Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabenforderungen auch, wenn er das Gebot quotenmäßiger Befriedigung der offenen Forderungen insoweit nicht beachtet, als er keinem der Gesellschaftsgläubiger auch nur anteilig Zahlung leistet. Da in einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.12.2004, 2000/15/0168) keine im "status kridae" unzulässige Gläubigerbevorzugung gesehen werden kann, erweist sich auch der Hinweis auf eine allfällige Anfechtung bzw. die Bestimmung des § 158 StGB als nicht zielführend.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073) auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind; eine Privilegierung von Gläubigern kann daher auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern ("Zug um Zug Geschäfte") bestehen. Der vom Vertreter zu erbringenden Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat demnach auch die von der Gesellschaft getätigten "Zug um Zug Geschäfte" zu umfassen.

Ein Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger wurde nicht erbracht.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137).

Dem Bw. oblag generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum seiner handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Ein Beweis, dass keine Geldmittel zur Bezahlung der Abgabenschuldigkeiten vorhanden gewesen sind, wurde nicht erbracht. Eine gänzliche Vermögenslosigkeit der Gesellschaft bei Fälligkeit der Abgaben wurde nicht behauptet, daher hat es der Bw. schuldhaft unterlassen seiner Zahlungsverpflichtung nachzukommen.

Der Bw. hat es unterlassen entsprechend seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen ordnungsgemäß Jahreserklärungen einzureichen und entsprechende Mittel für die Bezahlung. . der Steuernachforderung einzusetzen. Er hat damit eine ihm obliegende Anzeige- und Offenlegungspflicht verletzt, wobei zu einer Haftungsinanspruchnahme das Vorliegen von leichter Fahrlässigkeit ausreicht (VwGH 31.10. 2000, 95/15/0137).

Zudem spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche, damit ist auch die Haftungsinanspruchnahme für die Anspruchszinsen zu Recht erfolgt.

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 Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Berufung war spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 27. Jänner 2012