

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofräatin Mag. Regine Linder, Gottfried Hochhauser und Reinhold Haring im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung des Bw., vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand und Beratungs GmbH, 1030 Wien, Boerhaavegasse 6, vom 19. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 18. August 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 8. Juni 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Auf Grund einer am 3. März 2005 an den Berufungswerber (Bw.) als Geschäftsführer der E-GmbH gerichteten Anfrage teilte dieser mit, dass er für das Zustandekommen der Abgabenschuld nicht verantwortlich wäre. Vielmehr hätte er im Namen der S-GmbH die Gesellschaft im de facto illiquiden Zustand übernommen. In der Zeit seiner Geschäftsführung hätte er wesentliche Leistungen von ca. € 25.000,00 an das Finanzamt erbracht.

Trotz intensiver Bemühungen bestünden derzeit keine Möglichkeiten, die Abgabenschulden bei der Gesellschaft einzubringen, da diese kein sinnvoll verwertbares Vermögen besitze, insbesondere kein Geld, keinen Grundbesitz oder sonstiges veräußerbares materielles Vermögen wie Maschinen, Kraftfahrzeuge oder Büroeinrichtung. Das immaterielle Vermögen der Gesellschaft wäre ein komplexes Softwaresystem für Geschäftsprozesse rund um automatische elektronische Provisionen mit authentifizierten Geschäftspartnern im Internet,

das im jetzigen Zustand an Kunden praktisch nicht verkaufbar sei. Trotzdem hätte diese Technologie einen großen Wert und durch die technisch wirtschaftliche Neuheit ein noch größeres Chancenpotenzial am Markt.

Jedoch sei der Bw. der Ansicht, dass die Gesellschaft ihre Finanzschulden zu einem späteren Zeitpunkt bedienen könne und dass eine Insolvenz den Wert der Forderungen und die Chancen, Teilzahlungen zu erhalten, für alle Gläubiger verschlechtern würde. Sämtliche zukünftigen Einnahmen der Gesellschaft würden mit höchstmöglicher Priorität dazu verwendet werden, die Finanzamtsschulden zu tilgen.

Abschließend brachte der Bw. zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen vor, dass er als Jungunternehmer aus der E-GmbH und ihrer Muttergesellschaft S-GmbH auf Grund der Unternehmensaufbauphase kein Geld entnehmen könne. Seinen bescheidenen Lebensunterhalt würde er aus geringen Einkünften als selbständiger Werbegrafiker und aus privater Unterstützung durch seine Lebensgefährtin bestreiten. Er habe auch keinen Grundbesitz und kein Vermögen, das es ihm ermöglichen würde, der Gesellschaft eine Finanzierung zur Verfügung zu stellen. Er wäre jedoch bemüht, von Seiten der Gesellschafter eine Finanzierung zu erreichen, mit der die Abgabenschulden vermindert werden könnten.

Mit Bescheid vom 18. August 2005 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der E-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 328.919,76, nämlich Umsatzsteuer 2001, Körperschaftsteuer 2001 und 2002, Säumniszuschlag 2002 sowie Stundungszinsen 2003-2005, 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 19. September 2005 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat und wandte ein, dass ihm keine schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten vorgeworfen werden könne, da er erst seit 19. Mai 2004 Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen wäre, weshalb die aus dem Jahr 2001 stammende Steuerschuld weit vor seinem Eintritt in die Geschäftsführung liegen würde.

Ganz im Gegenteil hätte der Bw. trotz prekärer finanzieller Situation versucht, die Steuerschulden beim Finanzamt zu reduzieren, was durch die erfolgten Zahlungen auch dokumentiert wäre. Sämtliche liquide Mittel wären seit Eintritt in die Gesellschaft ausschließlich zur Tilgung der Finanzamtsschulden verwendet bzw. wären seit dem 19. Mai 2004 keine anderen Gläubiger als das Finanzamt bedient worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu führte das Finanzamt aus, dass sich der Geschäftsführer bei Übernahme

seiner Vertretertätigkeit darüber zu informieren habe, ob und in welchem Ausmaß der von ihm Vertretene bisher seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen wäre. Da der Vertreter verpflichtet bleibe, Abgabenschulden, mit deren Entrichtung er in Verzug geraten wäre, zu erfüllen, wäre er auch dazu verhalten, Abgabenschulden, die vor seiner Bestellung entstanden, aber noch nicht abgestattet wären, nach dem Grundsatz der Gleichbehandlung zu zahlen.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters würde es gehören, dafür zu sorgen, dass Abgaben ordnungsgemäß und rechtzeitig entrichtet würden. Die Verpflichtung würde sich auf die Verwaltung der dem Vertreter obliegenden und zur Verfügung stehenden Mittel beschränken. Stünden ausreichende Mittel zur Befriedigung aller Gläubiger nicht zur Verfügung, dürfe der Vertreter die Abgabenschulden im Vergleich zur Summe der anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandeln und müsse die Abgabenschulden diesem Verhältnis entsprechend zumindest anteilig erfüllen. Diese Gleichbehandlung hätte der Vertreter nachzuweisen, andernfalls würde er für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft haften. Da ein entsprechender Nachweis nicht erbracht worden wäre, werde daher von der Behörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 11. November 2005 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht verletzen würde, wenn eine Abgabe nicht entrichtet werde, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Zum Beweis, dass keine anderen Gläubiger als das Finanzamt bedient worden wären, verwies der Bw. auf die für den Zeitraum Mai 2004 bis September 2005 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen, aus denen hervorgehen würde, dass weder Umsätze erzielt noch mangels Liquidität – mit Ausnahme geringer Vorsteuern - Ausgaben getätigt worden wären.

An liquiden Mittel wären dem Bw. die Einnahmen aus der Rückführung des Darlehens an die I.S. im Jahr 2004 in Höhe von € 25.756,90 sowie aus der Reduktion der Kundenforderungen von € 2.044,47 zur Verfügung gestanden. Davon wären € 25.756,90, somit 92,64%, für die Zahlungen an das Finanzamt verwendet worden. Im Vergleich dazu hätten die Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt zu den gesamten Verbindlichkeiten der Gesellschaft jedoch nur 83,19% betragen. Es könne somit nachgewiesen werden, dass das Finanzamt im Verhältnis zu den übrigen Gläubigern – welche in diesem Zeitraum keine Zahlungen erhalten hätten – bevorzugt worden wäre. Als Nachweis wurde der Jahresabschluss zum 31. Dezember 2004 vorgelegt.

In Beantwortung des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. März 2006, in dem der Bw. aufgefordert wurde einen Liquiditätsstatus zu erstellen, legte der Bw. einen Firmenbuchauszug vor, dem zu entnehmen wäre, dass er nur im Zeitraum vom 19. Mai 2004 bis 14. September 2005 Geschäftsführer der E-GmbH gewesen wäre. Weiters wurden Kontoauszüge vom 1. April 2004 bis zur Auflösung am 31. Dezember 2005 übermittelt. Außerdem legte der Bw. einen Kontoauszug Kassa vor, die von ihm am 19. Mai 2004 mit einem Stand von € 135,46 übernommen und die bis zum 31. Juli 2004 auf € 0,00 reduziert worden wäre. Seit diesem Zeitpunkt hätte der Kassastand € 0,00 betragen, Bewegungen hätte es bis dato keine mehr gegeben.

In der am 8. Juni 2006 durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Bw. ergänzend vor, dass er vom 19. Mai 2004 bis 14. September 2005 Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen wäre und sämtliche liquide Mittel der GmbH zur Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten verwendet hätte. Entgegen der Ansicht der Abgabebehörde I. Instanz hätte er den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung in mehreren Schreiben erbracht. Zuletzt seien dem UFS Unterlagen in Form von Kontoauszügen der Bank und Kopien des Kassabuches dazu übermittelt worden. Darüber hinaus wären keine liquiden Mittel zur Entrichtung der Abgabenverbindlichkeiten zur Verfügung gestanden. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. liege nach der ständigen der Judikatur des VwGH nicht vor, wenn das Nichtvorhandensein liquider Mittel zu einer Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten führen würde.

Weiters brachte der Bw. vor, dass die Primärschuldnerin eine aufrechte Forderung aus einem Darlehen in Höhe von ca. € 236.000,00 hätte, welches der I.S. gewährt worden wäre. Auch bestünde eine Lieferforderung in Höhe von ca. € 78.000,00 an die I.O.. Beide Forderungen werden von der Primärschuldnerin als mittel bis langfristig einbringlich gesehen. Es gehe hier um die Verwertbarkeit von Softwarekonzepten, welche eine kurzfristige Verwertung nach der derzeitigen Marktsituation nicht zulassen würde.

Die im Rahmen seiner Geschäftsförertätigkeit geleisteten Zahlungen auf das Abgabenkonto wären direkt von der Muttergesellschaft auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin entrichtet worden, wobei es sich um eine Rückführung des Darlehens der I.S. gehandelt hätte.

#### ***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 eingebrochen werden können.*

*Personliche 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.*

Unbestritten ist, dass der Bw. in der Zeit ab 19. Mai 2004 bis 14. September 2005 Geschäftsführer der E-GmbH war.

Vom Bw. wird jedoch bestritten, dass ihm für die gegenständlichen Abgaben, die aus der Zeit vor seinem Eintritt in die Geschäftsführung stammen, die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Dem muss entgegengehalten werden, dass sich ein Geschäftsführer bei Übernahme der Vertretertätigkeit darüber zu unterrichten hat, ob und in welchem Ausmaß der von ihm nunmehr Vertretene bisher seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen ist (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106). Mit der Übernahme der Geschäftsführung werden daher die noch nicht erfüllten Verpflichtungen des Vorgängers mitübernommen.

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).

Dabei war jedoch auf die Ausführungen des Bw. hinsichtlich des Zustandekommens der Einkommens- und Vermögenslosigkeit nicht näher einzugehen, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Die vom Bw. geltend gemachten "Billigkeitsgründe", deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine Vermögenslosigkeit und Erzielung lediglich geringer Einkünfte, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Soweit der Bw. darauf abzielt, 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).

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).

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).

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).

Obwohl der Bw. der Aufforderung zur Erstellung eines Liquiditätsnachweises nicht nachgekommen war, konnte sein Berufungsvorbringen, dass ihm keine ausreichenden Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, weshalb ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, anhand der Aktenlage und der vorgelegten Bilanz zum 31. Dezember 2004 insoweit verifiziert werden, als daraus hervorgeht, dass zum Einen die zum 31. Dezember 2003 bestehenden Verbindlichkeiten im Großen und Ganzen zum 31. Dezember 2004 nach wie vor unberichtigt aushafteten, hingegen im Jahr 2004 insgesamt € 25.756,90 zur Abstattung der Abgabeverbindlichkeiten bezahlt wurden.

Zum Anderen wurden laut Gewinn- und Verlustrechnung für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2004 weder Lohnzahlungen geleistet noch nennenswerte sonstige Zahlungen – mit Ausnahme von Beratungsaufwand in Höhe von insgesamt € 3.645,00 - vorgenommen.

Außerdem ergab das übermittelte Bankkonto sowie der Auszug aus dem Kassabuch, dass keine nennenswerten Einnahmen wie Ausgaben zu verzeichnen waren. Die Zahlung des

Betrages von € 25.756,90 wurde offensichtlich direkt durch die Schuldner der Gesellschaft vorgenommen.

Im Hinblick auf die glaubhaft gemachte Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten war daher von einer schuldhaften Pflichtverletzung nicht auszugehen.

Darüber hinaus ist auch das Vorliegen der Uneinbringlichkeit als unabdingbare Voraussetzung zur Geltendmachung der Haftung (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025) zweifelhaft, da der Bw. zwar vorbrachte, dass trotz intensiver Bemühungen derzeit keine Möglichkeiten bestehen würden, die Abgabenschulden bei der Gesellschaft einzubringen, da die Gesellschaft kein sinnvoll pfändbares Vermögen besitzen würde, er jedoch auch einwandte, dass die Gesellschaft ihre Abgabenschulden zu einem späteren Zeitpunkt bedienen werde können und sämtliche zukünftigen Einnahmen der Gesellschaft mit höchstmöglicher Priorität dazu verwendet werden würden, um die Finanzamtsschulden zu tilgen.

Gleiches ergibt sich aus dem Vorbringen des Bw., dass die Gesellschaft sowohl über eine aufrechte Forderung aus einem Darlehen als auch eine Lieferforderung in namhafter, die Haftungsschuld übersteigender Höhe verfügen würde, die zumindest mittel bis langfristig einbringlich wären.

Uneinbringlichkeit liegt aber nur dann vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Auf Grund des Fehlens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der E-GmbH im Ausmaß von € 328.919,76 nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Juni 2006