



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 14. Dezember 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 1.650,02 (statt bisher € 26.190,87) und zwar auf Umsatzsteuer 07/2007 in Höhe von € 1.040,90 und auf Umsatzsteuer 08/2007 in Höhe von € 609,12, eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. Dezember 2010 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß §§ 9 und 80 BAO als ehemalige Geschäftsführerin der X- GmbH für deren Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 26.190,87, nämlich Umsatzsteuer 07/2007 und 08/2007 in Höhe von € 16.522,24 und € 9.668,63, zur Haftung herangezogen.

Im Wesentlichen führte das Finanzamt zur Begründung aus, dass die Bw. im Zeitraum 12. Jänner 2006 bis 15. November 2007 im Firmenbuch als Geschäftsführerin eingetragen gewesen sei und die Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung nicht eingebracht werden könnten. Die Verteilungsquote sei bereits im Haftungsbetrag berücksichtigt worden.

Vorangegangen ist diesem Bescheid ein Vorhalteverfahren zum Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen, in dem die Bw. zu den nunmehrigen haftungsgegenständlichen

Abgabenschuldigkeiten ausführte, dass im Haftungszeitraum auch keine Auszahlung der Löhne erfolgt sei. Bezüglich der Umsatzsteuer 09/2007 sei anzumerken, dass deren Fälligkeit einen Tag vor Konkurseröffnung gelegen sei und zu diesem Zeitpunkt keinerlei Zahlungen mehr erfolgt seien. Daher liege insofern kein schuldhaftes Verhalten vor.

Gegen den Haftungsbescheid brachte die Bw. fristgerecht Berufung ein. In der am 1. März 2011 nachgereichten Begründung wurde ausgeführt, dass der Haftungsbescheid hinsichtlich der Umsatzsteuer 07/2007 und 08/2007 in voller Resthöhe (Quotenberücksichtigung) bedeuten würde, dass die Bw. alle anderen Gläubiger voll befriedigt hätte. Da dies keineswegs erfolgt sei, werde eine Aufstellung über die Entwicklung der Kreditoren vorgelegt. Aus dieser sei eindeutig ersichtlich, dass eine Gleichbehandlung der Gläubiger erfolgt sei. Zur weiteren Beweisvorlage würden diverse Rechnungskopien von Gläubigern vorgelegt, die bestätigen würden, dass im Abgabefälligkeitszeitraum andere Forderungen ebenfalls nicht bezahlt worden seien. Auch beweise die Forderungsanmeldung eines Dienstnehmers, dass auch Löhne im Haftungszeitraum nicht bezahlt worden seien. Weiters seien auch Kosten des laufenden Betriebes, z.B. Energie-, Telefon- und Steuerberatungskosten nicht bezahlt worden, was auch ein Indiz für die Gleichbehandlung sei.

Die Bw. habe daher als Geschäftsführerin des Unternehmens sehr wohl eine Gleichbehandlung der Gläubiger vorgenommen und dies werde auch durch die hohe Konkursquote (30,58%) bestätigt. Hätte die Bw. sorg- und verantwortungslos agiert, wäre diese Quote nicht möglich gewesen.

Abschließend möchte die Bw. auch bemerken, dass selbst bei Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes sich die Haftung nur auf jenen Betrag erstrecken würde, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte. Eine Vorschreibung in voller Höhe entspreche daher nicht der gültigen Rechtsprechung.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 27. Juli 2011 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die Bw. um Vorlage eines Liquiditätsstatus unter Berücksichtigung der Zug-um-Zug Geschäfte auf.

Diesem Ersuchen kam die Bw. nach und legte entsprechende Unterlagen (Gläubigerverzeichnis, Kassabuch und Bankauszüge) vor.

Die Liquiditätsberechnung ergab, dass einer Gesamtquote hinsichtlich aller Verbindlichkeiten und vorhandenen liquiden Mitteln in Höhe von 24% eine Abgabenquote in Höhe von 17,70% gegenüberstand.

### **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.*

Unbestritten ist, dass der Bw. als ehemaliger Geschäftsführerin der GmbH im Zeitraum zwischen 12. Jänner 2006 und 16. November 2007 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.

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).

Über das Vermögen der GmbH wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. November 2007 das Konkursverfahren eröffnet, das mit Beschluss vom 22. Oktober 2010 nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben wurde. Die Konkursquote betrug 30,58%. In der Folge wurde die GmbH per 28. April 2011 im Firmenbuch gelöscht.

Die Konkursquote wurde bereits im Haftungsbescheid berücksichtigt.

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).

Mit dem Vorbringen, dass die Bw. im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 09/2007 keinerlei Zahlungen mehr geleistet habe, wird nicht dargetan, dass die Gesellschaft über keinerlei liquide Mittel verfügt hätte. Solcherart zeigt dieses Vorbringen auch nicht auf, dass

die Bw. kein Verschulden am Unterbleiben der Tilgung fälliger Abgabenschulden treffen würde.

Im gegenständlichen Fall wurde nicht behauptet, dass der Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

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).

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).

Die Bw. hat dem Unabhängigen Finanzsenat die Grundlagen für die behördliche Feststellung der im Haftungszeitraum vorhanden gewesenen liquiden Mittel, der Verbindlichkeiten sowie der getätigten Zug- um Zug Geschäfte beigebracht.

Die Liquiditätsberechnung ergab, dass einer Gesamtquote hinsichtlich aller Verbindlichkeiten und vorhandenen liquiden Mitteln in Höhe von 24% eine Abgabenquote in Höhe von 17,70% gegenüberstand. Die Abgabenverbindlichkeiten wurden daher lediglich in einem Ausmaß von 6,30% gegenüber den übrigen Gläubigern ungleich behandelt.

Die Haftung ist daher auf den Betrag in Höhe von € 1.650,02 (6,30% von € 26.190,87) zumal die Bw. keine weiteren Schuldausschließungsgründe dargetan hat.

Nach Lehre und Rechtsprechung liegt die Heranziehung zur Haftung im Ermessen der Abgabenbehörde, 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 "berechtigter 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 Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

In diesem Fall ist die Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht gegeben, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens auf Sicherung des Steueraufkommens nur auf die Bw. zurückgegriffen werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis 16.12.1999, 97/16/0006) kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden.

Aus den genannten Gründen ist daher bei Ausübung des freien Ermessens dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse der Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, der Vorzug zu geben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. November 2011