

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw als ehemaliger Geschäftsführer der F-GmbH, Adr, vom 26. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 4. September 2007 betreffend Haftung für Abgabenschulden gemäß 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Die Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Haftung wird auf einen Betrag von insgesamt € 30.083,12 statt wie bisher € 33.343,06 eingeschränkt.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw) war seit 7. März 2006 alleiniger Geschäftsführer der F-GmbH, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 6. Dezember 2006 der Konkurs eröffnet worden ist. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs mit Beschluss vom 8. August 2007 aufgehoben.

Der vor Inanspruchnahme zur Haftung vom Finanzamt am 18. Juli 2007 erteilte Vorhalt blieb unbeantwortet. In der Folge wurde der Bw mit Haftungsbescheid vom 4. September 2007 für folgende Abgabenschulden der F-GmbH in Anspruch genommen:

Lohnsteuer	03/06	401,73
Dienstgeberbeitrag	03/06	15,55
Säumniszuschlag 1	2006	20,22
Lohnsteuer	04/06	1372,71
Dienstgeberbeitrag	04/06	679,02
Dienstgeberzuschlag	04/06	66,39
Eintreibungsgebühren	2006	698,47
Eintreibungsgebühren	2006	3,20
Eintreibungsgebühren	2006	2,65
Umsatzsteuer	01/06	28.012,74
Säumniszuschlag 1	2005	820,00
Säumniszuschlag 1	2006	111,39
Säumniszuschlag 1	2006	448,86
Säumniszuschlag 2	2005	410,00
Säumniszuschlag 2	2006	55,70
Säumniszuschlag 2	2006	224,43

Die dagegen mit Schriftsatz vom 26. September 2006 erhobene Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Dezember 2007 als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 28. Jänner 2008 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag). Bestritten wird das Vorliegen einer schuldhaften abgabenrechtlicher Pflichtverletzung mangels Vorhandenseins liquider Mittel und aufgrund rechtzeitigen Rücktritts des Bw als Geschäftsführer sowie mangels Vorliegens der Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und des Abgabenausfalls.

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. 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.

Die Inanspruchnahme als Haftender setzt daher die Stellung als Vertreter, das Bestehen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit, die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter, das Verschulden des Vertreters und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus.

Aus der aktuellen, die Primärschuldnerin betreffenden Rückstandsaufgliederung ergibt sich, dass die im Haftungsbescheid unter den Positionen 1 bis 9 angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht mehr aushaften und daher aus der Haftungssumme auszuscheiden sind.

Die restlichen Abgabenschuldigkeiten, für die der Bw als Haftungspflichtiger herangezogen wurde, können bei der GmbH - die Firma wurde zwischenzeitlich wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht - nicht mehr eingebracht werden.

Der Bw bestreitet unter anderem jedoch seine Stellung als Vertreter nach dem 30. Mai 2006, da er mit diesem Tag seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärt hätte.

Es trifft zu, dass der Eintragung der Geschäftsführungsfunktion im Firmenbuch grundsätzlich nur deklarative Wirkung zukommt. Mit dem am 29. Oktober 2007 mittels Telefax dem Finanzamt übermittelten Schreiben mit folgendem Wortlaut:

*„Ich, Bw, lege mit sofortiger Wirkung den allein vertretungsbefugten Geschäftsführer der F-GmbH (seit 7. März 2006) zurück.  
Hochachtungsvoll“*

wird ein wirksamer Rücktritt als Geschäftsführer aber nicht nachgewiesen.

Das Schriftstück ist abweichend vom Berufungsvorbringen – darin wird ein Rücktrittsschreiben vom 30. Mai 2006 angeführt – mit dem Datum 16. Mai 2006 versehen. Außerdem trägt es keinerlei Unterschriften. Es ist daraus nicht zu ersehen, ob das Schriftstück dem (alleinigen) Gesellschafter auch tatsächlich zugegangen ist. Soweit bekannt, setzte der Gesellschafter auch keine Maßnahmen um einen neuen Geschäftsführer zu bestellen.

Gegen einen wirksamen Rücktritt spricht weiters, dass laut Protokoll der Konkurseröffnungstagsatzung beim Bezirksgericht Reutte am 7. November 2006 der Bw immer noch als Geschäftsführer aufgetreten ist. Darüber hinaus erhob der Bw noch am 24. Mai 2007 unter Hinweis auf seine Funktion als Geschäftsführer Berufung gegen den Umsatzsteuer- und Körperschaftssteuerbescheid 2006. Daraus ist zu schließen, dass sich der Bw selbst bis zuletzt als Geschäftsführer der F-GmbH betrachtete. Im gegenständlichen Haftungsverfahren ist daher davon auszugehen, dass die (rechtliche) Geschäftsführungstätigkeit des Bw erst mit Konkurseröffnung am 6. Dezember 2006 endete.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (vgl. § 80 zweiter Satz).

Die Haftung erstreckt sich auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht weiters für noch offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers, weil die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschulden erst mit deren Abstattung endet. Die Haftung besteht aber auch für Abgabennachforderungen, die nach Beendigung der Vertretertätigkeit zu entrichten sind, zB wenn der Vertreter unrichtige Abgabenerklärungen

eingereicht hat. Diesfalls kommt es darauf an, wann die Abgabenschulden bei pflichtgemäßen Verhalten des Vertreters zu entrichten gewesen wären (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 26).

Die Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung 01/2006 erfolgte am 19. März 2006. Trotz des Vorhaltes, dass die Rechnung der G. vom 31. Jänner 2006 wegen Rechnungsmängel nicht zum Vorsteuerabzug berechtige, wurde es unterlassen, die vom Finanzamt geforderten ergänzenden Unterlagen beizubringen, worauf das Finanzamt die Umsatzsteuer für 01/2006 mit Bescheid vom 12. Mai 2006 neu festsetzte.

Eine falsche Beurteilung des maßgeblichen Zeitraumes in Bezug auf die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten liegt daher entgegen dem Berufungsvorbringen nicht vor. Dies gilt in Bezug auf die Umsatzsteuer 01/2006 selbst dann, wenn man von einer Beendigung der Vertretungstätigkeit mit Ende Mai 2006 ausginge. Der Bw übersieht, dass die im Vorlageantrag angeführten Jahresbescheide bzw. die sich daraus ergebenden Nachforderungen (Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 19. Februar 2007, Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 30. März 2007, Körperschaftssteuerbescheid 2005 vom 19. Februar 2007 und der Körperschaftssteuerbescheid vom 30. März 2007) gar nicht in die Haftung einbezogen worden sind.

Da sich die persönliche Haftung gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche erstreckt (vgl. VwGH 12.8.1994, 92/14/0125), ist der Bw auch für die mit der Umsatzsteuer 01/2006 im Zusammenhang stehenden Säumniszuschläge zu Recht zur Haftung herangezogen worden. Dies betrifft im Einzelnen die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen in Höhe von € 448,86 und € 111,39 sowie die Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen in Höhe von € 55,70 und € 224,43.

Die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von € 820,00 und jene eines zweiten Säumniszuschlages in Höhe von € 410,00 beziehen sich auf die nicht fristgerechte Entrichtung der mit Bescheid vom 12. Mai 2006 (Entrichtungsfrist: 19. Juni 2006) vorgeschriebenen Umsatzsteuernachforderung für den Zeitraum 06/2005. Auch diese Nebenansprüche fallen somit in die Zeit der Vertretertätigkeit des Bw.

Es trifft zu, dass der Bw keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt, wenn der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung hat. Mit der pauschalen Behauptung, dass keine liquiden Mittel für die Entrichtung der Steuern und Abgaben vorhanden gewesen wären, vermag sich der Bw jedoch nicht zu exkulpieren.

Dem Bw obliegt kein negativer Beweis, sondern nur die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegengestanden sind. Im gegenständlichen Fall vermochte der Bw jedoch keine nachvollziehbare und widerspruchsfreie Darstellung der Gründe hierfür zu geben.

Aus den vorgelegten Saldolisten zum Stichtag 31. März 2006 bzw. 31. Dezember 2006 ist nämlich nicht zu entnehmen, welche liquiden Mittel tatsächlich zu den einzelnen Fälligkeitsterminen bzw. im maßgeblichen Zeitraum zur Verfügung gestanden haben. Auch die Bestätigung des vom Bw als Steuerberater bezeichneten S., dass zum Zeitpunkt des Antrittes des Bw als Geschäftsführer (7. März 2007) keine Geldmittel zur Verfügung gestanden hätten, lässt sich die erforderliche Gegenüberstellung zwischen den jeweils fälligen Verbindlichkeiten und den vorhandenen Mitteln nicht ersetzen.

Der Bw vermag auch nichts für sich zu gewinnen, wenn er behauptet, dass bilanzmäßige Geldflüsse auf die rechtswidrige Verwendung von Geldern durch Dritte zurückzuführen seien und deshalb für die Abgabenentrichtung kein Geld zur Verfügung stand. Einerseits bedeutet dies im Ergebnis, dass sehr wohl liquide Mittel vorhanden waren, andererseits wäre es am Geschäftsführer gelegen gewesen, rechtswidrige Mittelverwendungen durch die tatsächliche Wahrnehmung seiner Verpflichtungen zu unterbinden.

Dass liquide Mittel vorhanden sein mussten, ergibt sich aber auch aus einer vom Finanzamt durchgeführten Forderungspfändung bei der R-GmbH. Dabei stellte sich heraus, dass die Forderungen der Primärschuldnerin im Mai 2006 beglichen worden sind.

Schließlich ergibt sich aus den vorgelegten Saldolisten, dass sich der Habensaldo der Bankkonten von insgesamt € 67.980,57 auf € 19.593,10 verringerte und der Kassastand per 31. März einen Betrag in Höhe von € 6.040,35 ausweist.

Nach ständiger Rechtsprechung haftet der Geschäftsführer 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 (vgl. zB VwGH 27.9.2000, 95/14/0056).

Trotz entsprechender Aufforderung seitens des Finanzamtes hat es der Bw aber unterlassen eine entsprechende Gegenüberstellung der vorhandenen Mittel mit den fälligen Verbindlichkeiten vorzulegen. Stattdessen hat er sich auf die pauschale Behauptung über keine Mittel verfügt zu haben, zurückgezogen.

Die Behauptung, dass der Bw trotz positiver Prognosen keine Sanierung des Unternehmens erreichen konnte, ist für das Haftungsverfahren unerheblich.

Dem Vorbringen, dass der Bw sich auf den nach der internen Geschäftsverteilung zuständigen Steuerberater verlassen durfte und diesen auch in regelmäßigen Abständen überprüft und kontrolliert habe, ist entgegen zu halten, dass zur Vertretung einer GmbH der oder die Ge-

schäftsführer berufen sind. Da der Bw als alleiniger Geschäftsführer bestellt war, erweist sich dieses Vorbringen als haltlos.

Nimmt der Geschäftsführer die steuerlichen Agenden nicht selbst wahr, sondern überträgt sie an Dritte, wird er dadurch nicht vom Haftungsrisiko befreit. Es treffen ihn Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung Haftungsfolgen zeitigen können. Die Tätigkeit der herangezogenen Personen ist zumindest in solchen zeitlichen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten, dem Geschäftsführer verborgen bleibt (vgl. VwGH 19.11.1998, 95/15/0159).

Diesen Überwachungs- und Kontrollpflichten ist der Bw offensichtlich nicht nachgekommen. Dies ergibt sich bereits aus dem Protokoll vom 1. August 2006, nach welchem der Bw vor dem Bezirksgericht Reutte selbst ausgesagt hat, den Steuerberater nicht persönlich zu kennen, mit der Geschäftsführung nichts zu tun und auch keinen Einblick in die Geschäftsunterlagen gehabt zu haben.

Dem Antrag den Masseverwalter und den Steuerberater zum Beweis dafür einzuvernehmen, dass die Firma zum Zeitpunkt der Geschäftsführerbestellung über keine liquiden Mittel verfügt habe, der Bw keinerlei Finanzierung bei einer Bank erreichen konnte und sich die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen erst im Laufe des Insolvenzverfahrens herausgestellt habe, kann gemäß § 183 BAO abgesehen werden, da diese Feststellungen für die Haftungsanspruchnahme unerheblich sind.

Es kommt nicht auf die finanzielle Situation im Zeitpunkt der Geschäftsführerbestellung, sondern auf das Vorhandensein liquider Mittel in Bezug auf die einzelnen Fälligkeitstermine an. Außerdem hat der Masseverwalter bereits im Zuge der erstinstanzlichen Berufungserledigung dem Finanzamt mitgeteilt, dass er von der Primärschuldnerin zur Abwicklung des Konkurses keine Unterlagen erhalten habe. Ebenso wurde dem Finanzamt eine schriftliche Bestätigung des S. übermittelt, wonach zum Zeitpunkt des Antrittes des Bw als Geschäftsführer keine Geldmittel zur Verfügung gestanden hätten.

Die Einvernahmen würden daher auf die Aufnahme eines bloßen Erkundungsbeweises hinauslaufen, welchen aufzunehmen die Behörde aber nicht verpflichtet ist (vgl. VwGH 30.10.2001, 98/14/0082). Davon abgesehen hat der Vertreter darzutun, warum ihm die fristgerechte Entrichtung der fälligen Abgabenschulden nicht möglich war.

Soweit der Bw behauptet in seiner Geschäftsführungstätigkeit behindert worden zu sein, ist ihm entgegenzuhalten, dass wie oben bereits angeführt er selbst beim Bezirksgericht Reutte am 1. August 2006 zu Protokoll gegeben hat, dass er sich zur Übernahme der Geschäfts-

führung bereit erklärt, aber mit dem Geschäftsbetrieb nichts zu tun gehabt hätte. Die Geschäfte hätte vielmehr ein Herr M. geführt.

Daraus ergibt sich im Ergebnis, dass der Bw sich schon bei der Übernahme der Funktion als Geschäftsführer mit der Beschränkung seiner Befugnisse abgefunden hat und damit bereits darin ein schulhaftes Verhalten zu erblicken ist (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, §9 Tz 21).

Wie der Bw zutreffend ausführt, schließt die Behinderung durch einen Gesellschafter an der Erfüllung seiner Verpflichtungen, ein Verschulden nicht grundsätzlich aus. Der Auftrag entsprechende Sanierungsmaßnahmen zu tätigen und nicht Konkurs anzumelden, stellt nicht eine Behinderung bei der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten dar. Einen Konkursantrag zu stellen gehört nicht zu den abgabenrechtlichen Pflichten.

Unter Berücksichtigung dieser Umstände wäre unabhängig davon, dass - wie oben bereits ausgeführt - kein wirksamer Rücktritt nachgewiesen werden konnte, selbst der Rücktritt nach ca. drei Monaten als nicht ausreichend anzusehen.

Da somit im vorliegenden Fall von einer schulhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten auszugehen ist, spricht auch die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, §9 Tz 24 mwN).

Mit dem Hinweis, dass es die Behörde unterlassen hätte zu begründen, warum sie gerade den Bw und nicht den oder einen früheren Geschäftsführer für die Nichtentrichtung der Abgaben zur Haftung herangezogen habe, vermag der Bw ebenfalls nichts für sich zu gewinnen. Die gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten stammen aus einem Zeitraum, in dem der Bw als alleiniger Geschäftsführer tätig war.

Die Heranziehung zur Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit (Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei) und Zweckmäßigkeit (öffentliches Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben) unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist.

Im Hinblick auf den Zweck der Haftungsnorm, welche auf die Hereinbringung der bei der Primärschuldnerin uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten gerichtet ist, erweist sich die Geltendmachung der Haftung als zweckmäßig und somit als ermessenskonform. Auch wenn über das Vermögen des Haftungspflichtigen zwischenzeitlich selbst der Konkurs eröffnet worden ist, erweist sich die Haftungsinanspruchnahme als zweckmäßig, da sie die Grundlage für die entsprechende Forderungsanmeldung bildet. Aufgrund des Alters des Bw (34) darf auch nicht übersehen werden, dass sich dieser mitten im erwerbsfähigen Alter befindet, so-

dass die zukünftige Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht ausgeschlossen erscheint.

Billigkeitsgründe, die eine andere Bewertung der Sachlage bewirken könnten, liegen nicht vor bzw. wurden vom Bw solche auch nicht aufgezeigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 8. April 2009