



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 3. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 21. Dezember 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21. Dezember 2009 wurde der Berufungswerber (Bw.) als Geschäftsführer der X-GmbH für deren nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 78.348,43 zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Körperschaftsteuer	04-06/09	15.05.09	125,43
Umsatzsteuer	2007	15.05.07	1.500,00
Körperschaftsteuer	2007	20.05.09	4.125,00
Anspruchszinsen	2007	20.05.09	88,21
Säumniszuschlag1	2008	20.05.09	107,09
Säumniszuschlag1	2009	20.05.09	443,81
Lohnsteuer	04/09	15.05.09	1.983,66
Dienstgeberbeitrag	04/09	15.05.09	530,19

Zuschlag zum DB	04/09	15.05.09	47,13
Lohnsteuer	05/09	15.06.09	2.326,40
Dienstgeberbeitrag	05/09	15.06.09	539,56
Zuschlag zum DB	05/09	15.06.09	47,96
Umsatzsteuer	04/09	15.06.09	4.189,12
Säumniszuschlag1	2008	18.06.09	94,55
Säumniszuschlag1	2008	18.06.09	78,34
Lohnsteuer	2005	16.01.06	1.284,48
Zuschlag zum DB	2005	16.01.06	8,79
Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.06	94,21
Zuschlag zum DB	2006	15.01.07	10,06
Dienstgeberbeitrag	2006	15.01.07	107,83
Lohnsteuer	2006	15.01.07	2.187,98
Dienstgeberbeitrag	2008	15.01.09	3.660,23
Lohnsteuer	2008	15.01.09	14.174,83
Zuschlag zum DB	2008	15.01.09	333,49
Säumniszuschlag1	2009	26.06.09	249,77
Säumniszuschlag1	2009	17.07.09	285,38
Stundungszinsen	2009	17.07.09	171,11
Säumniszuschlag1	2009	17.08.09	83,78
Kammerumlage	04-06/09	17.08.09	165,66
Körperschaftsteuer	07-09/09	17.08.09	437,00
Umsatzsteuer	06/09	17.08.09	4.379,37
Umsatzsteuer	07/09	15.09.09	7.708,39
Stundungszinsen	2009	17.09.09	156,76
Stundungszinsen	2009	17.09.09	176,64
Umsatzsteuer	08/09	15.10.09	9.251,67
Säumniszuschlag1	2009	16.10.09	87,59
Säumniszuschlag1	2009	16.10.09	82,50
Stundungszinsen	2009	16.10.09	101,26
Kammerumlage	07-09/09	16.11.09	124,49

Körperschaftsteuer	10-12/09	16.11.09	439,00
Umsatzsteuer	09/09	16.11.09	1.694,91
Umsatzsteuer	10/09	15.12.09	341,60
Umsatzsteuer	11/09	15.01.10	1.824,65
Körperschaftsteuer	2008	03.12.09	11.754,66
Säumniszuschlag1	2009	18.01.10	154,17
Säumniszuschlag1	2009	18.01.10	185,03
Säumniszuschlag2	2009	19.02.10	77,08
Säumniszuschlag2	2009	16.03.10	92,52
Säumniszuschlag1	2010	16.03.10	235,09

Die Begründung enthält im Wesentlichen die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung gemäß [§ 9 BAO](#).

Dieser Bescheid wurde am 26. November 2010 durch Hinterlegung beim Postamt zugestellt.

In der gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er vor der Einleitung des Verfahrens nicht gehört worden sei. Es habe keine Vorhalte oder Möglichkeiten zu einer Stellungnahme gegeben. Das Finanzamt werde daher Entsprechendes nachzuholen haben.

Es sei richtig, dass er handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH sei.

Die in Haftung gezogenen Abgabengrückstände lägen so jedenfalls nicht vor. Es habe in der Zwischenzeit Teilzahlungen der Gesellschaften gegeben, die nicht berücksichtigt worden seien.

Es sei sonderbar, dass das Finanzamt mit Bescheid vom 21. Dezember 2009 insgesamt fast ein Jahr gebraucht habe, um diesen zuzustellen. Rechtswidrig sei in diesem Zusammenhang, dass sich der Bescheid vom 21. Dezember 2009 auf eine Rückstandsaufgliederung vom 15. Februar 2010 beziehe, also mögliche Steuerverbindlichkeiten, welche – von der Bescheiderlassung vom 21. Dezember 2009 gesehen – in der Zukunft lägen. Das werde das Finanzamt zu erklären haben. Dieser Vorgang sei rechtswidrig und aktenwidrig. Im Zeitpunkt 21. Dezember 2009 habe es jedenfalls den in Haftung gezogenen Rückstand nicht gegeben.

Die Rückstandsaufgliederung sei kein vollstreckbarer Rückstand. Diese werde auch deshalb bestritten, weil diese das Geburtsdatum 1. November 1991 aufweise. Die GmbH habe keinen Geburtstag, diese würden nur natürlichen Personen zugewiesen. Die Rückstandsaufgliederung sei nicht unterfertigt und als reiner Formularausdruck zu werten.

Den Bw. treffe an möglichen Verbindlichkeiten der Gesellschaft keine Schuld. Die Gesellschaft habe bereits seinerzeit nicht die liquide Mittel gehabt, die Steuern zu bezahlen. Eine Ungleichbehandlung sei nicht erfolgt. Die allgemeine Rezession und durch die Bankenkrise hervorgerufene schwierige Wirtschaftslage habe auch das Unternehmen massiv betroffen. Es hätten keine kostendeckenden Aufträge mehr hereingeholt werden können. Es hätten bestehende Aufträge finalisiert werden müssen. Die Banken hätten der Gesellschaft durch die Einschränkungen auf den Kontokorrentrahmen die Liquidität genommen. Bereits seit 2008 seien daher die erforderlichen Sanierungsmaßnahmen für die Gesellschaft unverzüglich und prompt gesetzt worden. Es sei auf die geänderte Wirtschaftslage sofort reagiert worden. Mit einer Umschuldung (Umfinanzierung der Liegenschaften) habe die Gesellschaft bereits erhebliche Nachlässe bei der Bank erreichen können. Dennoch hätten diese Maßnahmen letztendlich nicht in der Weise gefruchtet um das Unternehmen sinnvoll weiterzuführen. Im Sommer 2010 seien daher alle Mitarbeiter gekündigt und die Gewerbeberechtigung für die Gesellschaft zurückgelegt worden. Die Gesellschaft sei seit Sommer 2010 inaktiv.

Die Begründung zum Haftungsbescheid sei de-facto eine Rechtsbelehrung, gehe auf den konkreten Sachverhalt nicht ein und scheine ein Formular des Finanzamtes zu sein, welches augenscheinlich jedem Haftungsbescheid angeschlossen werde. Damit läge aber eine individuelle Bescheidbegründung nicht vor.

Auf Grund der persönlichen Einkommensverhältnisse, die dem Finanzamt bekannt seien, wäre es unbillig, den Bw. zur Haftung heranzuziehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2011 gab das Finanzamt der Berufung hinsichtlich

Körperschaftsteuer	04-06/09	15.05.09	125,43
Umsatzsteuer	2007	15.05.07	1.500,00
Körperschaftsteuer	2007	20.05.09	4.125,00
Anspruchszinsen	2007	20.05.09	88,21
Säumniszuschlag1	2008	20.05.09	107,09
Säumniszuschlag1	2009	20.05.09	443,81
Lohnsteuer	04/09	15.05.09	1.983,66
Dienstgeberbeitrag	04/09	15.05.09	530,19
Zuschlag zum DB	04/09	15.05.09	47,13
Lohnsteuer	05/09	15.06.09	954,49
Körperschaftsteuer	07-09/09	17.08.09	437,00

Körperschaftsteuer	10-12/09	16.11.09	439,00
--------------------	----------	----------	--------

statt, wodurch sich der Haftungsbetrag auf € 67.567,42 reduzierte.

Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt führte dazu aus, dass die Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) eine Ausfallhaftung sei (VwGH 24.2.1997, [96/17/0066](#)). Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung sei die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin (VwGH 3.7.1996, [96/13/0025](#)).

Uneinbringlichkeit liege vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos gewesen seien oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, [99/14/0218](#)).

In der Berufungsbegründung führe der Bw. aus, dass die Gesellschaft bereits seinerzeit nicht die Mittel zur Verfügung gehabt habe, die Steuern zu bezahlen. Es wäre also zu diesem Zeitpunkt angebracht gewesen, dass die GmbH selbst einen Konkursantrag gestellt hätte.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) angenommen werden dürfe. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter als andere Verbindlichkeiten behandelt habe.

Stehe die Uneinbringlichkeit bestimmter Abgabenbeträge bei der Primärschuldnerin fest, sei es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe. Es habe nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichten die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so habe der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibe der Nachweis, könne die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen und die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 3.11.2005, [2004/15/0015](#)).

Dagegen beantrage der Bw. mit Eingabe vom 26. Jänner 2011 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 22. November 2011 erging durch den Unabhängigen Finanzsenat ein Vorhalt an den Bw. mit nachstehendem Inhalt:

„1.) In Ihrer Berufung vom 3. Dezember 2010 führen Sie aus, dass die X-GmbH seit Sommer 2010 inaktiv sei. In der Folge wurden jedoch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, die zum Teil Zahllasten (September bis November 2010, Mai 2011) bzw. geringe Gutschriften auswiesen.

Um Aufklärung sowie um Mitteilung, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe die haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH einbringlich sind, wird ersucht.

2.) Weiters werden Sie ersucht, den im Rahmen der einem Geschäftsführer auferlegten Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus in Form einer Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und Verbindlichkeiten ab dem jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben bis dato, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits sowie die Verwendung der vorhandenen Mittel ankommt, wobei auch die Zug-um-Zug-Geschäfte zu berücksichtigen sind, - vorzulegen.

Hievon ausgenommen ist die Lohnsteuer, da für diese der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zur Anwendung kommt.“

Im diesbezüglichen Antwortschreiben führte der Bw. aus, dass die Gesellschaft ihr Firmenvermögen verkauft habe. Ebenso seien auch in seinem Einzelunternehmen Fahrnisse veräußert worden. Alle diese Fahrnisse (und zwar Einzelunternehmen und Firma) stünden im Eigentum der Bank. Dies hätte zur Konsequenz, dass der gesamte Kaufpreis an die Bank geflossen sei. Die Buchungen um diese Verkäufe seien vollständig und korrekt in den Buchhaltungen erfasst worden.

Die Gesellschaft habe ihre Geschäftstätigkeit erheblich reduziert, weil die Auftragslage im Unternehmensgegenstand (Erdarbeiten etc.) eingebrochen seien.

Es seien sowohl im Einzelunternehmen als auch bei der Gesellschaft die laufenden Geschäfte beendet worden, wobei im Zusammenhang dieser Beendigung auch die Abverkäufe obiger Fahrnisse beinhaltet seien.

Die Gesellschaft habe nicht die liquiden Möglichkeiten, mögliche Aktiva sinnvoll zu betreiben.

Die Übermittlung einer Aufstellung im Zusammenhang mit der Gleichbehandlung sei zur Sache nicht tunlich. Jene Beträge, welche im Einzelunternehmen oder in der GmbH Zahlungsflüsse nachweisen würden, seien nicht aus Umsätzen oder Erlösen der Unternehmenstätigkeit veranlasst worden, sondern von der Familie bzw. Bekannten/Freunden finanziert worden. Es habe daher keinerlei Zahlungen der Gesellschaft gegeben, bei welcher die

Quotengleichbehandlung verletzt worden wäre, ausgenommen es handle sich um Zahlungsflüsse gegenüber bevorrechteten Dritten. Diese bevorrechteten Dritte seien stets Banken gewesen, welche Liegenschaften finanziert hätten und worüber Pfandrechte im Grundbuch erstrangig aufscheinen würden. Ebenso aber auch aufgezeigte Eigentumsvorbehalte für Fahrnisse. Solche Verkaufspreise seien aus besagten Gründen zu 100% an die Banken gegangen.

Der Bw. sei bemüht für sein Einzelunternehmen als auch für die Gesellschaft einen stillen Ausgleich mit dem zuständigen Finanzamt zu erhalten und habe dazu bereits ein schriftliches Angebot unterbreitet. Hier habe der Bw. auch seine Vermögenssituation im Detail aufgezeigt.

Der Bw. bzw. die Gesellschaft sei durch die Wirtschaftskrise und den dadurch unvorhergesehenen abrupten Geschäftseinbruch mit wirtschaftlichen Nachteilen konfrontiert worden, die amtsbekannt seien. Als Folge dessen seien die nach kaufmännischem Maßstab notwendigen Maßnahmen sofort gesetzt worden, letztlich sei der Geschäftsbetrieb massiv reduziert worden. Den Bw. treffe daran jedenfalls kein Verschulden, das ihm hier nachteilig angelastet werden könne. Eine Ungleichbehandlung von Gläubigern im Einzelunternehmen und in der Gesellschaft habe nicht stattgefunden.

Das Finanzamt führte in der Gegenäußerung aus, dass vom Bw. widersprüchlich argumentiert würde: Einerseits werde behauptet, die Gesellschaft habe ihre Geschäftstätigkeit erheblich reduziert, andererseits werde angegeben, die laufenden Geschäfte seien beendet worden und es habe nur ein Abverkauf von Fahrnissen stattgefunden. In der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2011 würden jedoch zahlreiche Vorsteuern aufscheinen, die durch den ausschließlichen Abverkauf von Fahrnissen nicht erklärbar seien.

Zum Nachweis der Quotengleichbehandlung sei entgegen der Auffassung des Bw. auch dann eine detaillierte Aufstellung erforderlich, wenn Zahlungsflüsse des Unternehmens auf Grund der Finanzierung von Familie, Bekannten, oder Freunden erfolgt seien. Diese Zahlungen seien nämlich von dritter Seite im Namen des Unternehmens erfolgt und würden Fremdmittel des Unternehmens darstellen. Auch existiere eine Regelung, wonach Banken, die Liegenschaften finanziert hätten, gegenüber den Abgabenbehörden bevorrechtete Dritte wären, nicht. Eine Bevorzugung der Banken sei evident, da die Erlöse aus dem Verkauf von Fahrnissen laut Angaben des Bw. zu 100% an Banken gezahlt worden seien.

Das behauptete schriftliche Angebot eines außergerichtlichen Ausgleiches sei dem Finanzamt nicht bekannt. Es sei zwar im Jahr 2010 ein außergerichtlicher Ausgleich mit dem Finanzamt geschlossen worden, dieser sei aber nicht erfüllt worden und sei daher gescheitert.

Zuletzt sei im Zuge einer Vorsprache beim Finanzamt im Juni 2012 die eventuelle Zahlung des gesamten Rückstandes bis Jahresende 2012 in Aussicht gestellt worden, da der Bw. an einem Projekt arbeite.

In der Folge teilte der Bw. am 31. August 2012 dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass er einen Bauauftrag erhalten habe und übermittelte zum Nachweis einen Kontokorrentkreditvertrag mit einem Rahmen in Höhe von € 580.000,00 sowie eine Baubewilligung für einen Gasthaus Zu- und Umbau zu Wohneinheiten.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben u.a. die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Beurteilung, ob die Haftung dem Grunde nach zu Recht besteht, obliegt im Berufungsverfahren der Berufungsbehörde; sie hat dabei grundsätzlich von der Sachlage und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Es liegt im Wesen einer meritorischen Berufungsentscheidung, dass die Berufungsbehörde die Sache nach allen tatsächlichen und rechtlichen Gesichtspunkten neu zu überprüfen hat. Sie hat daher auch im Falle einer Haftungsanspruchnahme die Umstände zu berücksichtigen, die im Zeitpunkt der Erlassung des Berufungsbescheides gegeben sind (vgl. VwGH vom 26.6.1996, [95/16/0077](#)).

Haftungsvoraussetzung ist unter anderem die objektive Uneinbringlichkeit der Abgabe. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. Ritz, BAO, 3. Auflage, § 9 Tz 4 ff). Die Uneinbringlichkeit im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) muss im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides betreffend die Inanspruchnahme zur Haftung bestehen.

Der Bw. hat dem Unabhängigen Finanzsenat am 31. August 2012 mitgeteilt, dass die GmbH, welche ihre Tätigkeit im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides eingestellt hatte, ihren Betrieb wieder aufgenommen hat.

Zum Nachweis legte der Bw. eine Baubewilligung vom 28. August 2012 sowie einen Kontokorrentkreditvertrag vom 27. April 2012 mit einem Rahmen von € 580.000,00 vor.

Damit hat der Bw. nachgewiesen, dass die für die Geltendmachung der Haftung erforderliche Voraussetzung der Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der GmbH nicht (mehr) vorliegt, weshalb der Berufung stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben war.

Wien, am 6. September 2012