



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.B., Adresse1, vertreten durch Dr. Georg Spitz, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 1080 Wien, Alser Straße 25, vom 16. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 15. Februar 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 2.911,95, und zwar auf folgende Abgabenarten und Zeiträume, eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	01-07/2007	17.09.2007	2.379,73
Umsatzsteuer	2006	15.02.2007	532,22
		gesamt:	2.911,95

Entscheidungsgründe

Am 17. November 2010 erging an den Berufungswerber (Bw.) ein Vorhalt betreffend die Heranziehung zur Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) für aushaftende uneinbringliche Abgabenschuldigkeiten der Fa. H-GmbH in Höhe von € 6.298,10. Der Bw. wurde aufgefordert, eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit den zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen sowie die auf die einzelnen Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) zu übermitteln. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Laut Niederschrift vom 30. Juni 2010, aufgenommen im Finanzamt Lilienfeld St. Pölten, habe der Bw. bekannt gegeben, dass die notwendigen Betriebsausgaben (Strom, etc.) zur Gänze von ihm entrichtet worden seien. Bis Mai 2009 seien angeblich nur noch Zahlungen an das Finanzamt geleistet worden, die anderen Gläubiger seien nicht mehr zur Gänze bezahlt worden.

Der Bw. werde aufgefordert, die Gläubigergleichbehandlung mittels detaillierter Auflistung der Schulden und die erbrachten Tilgungsleistungen mittels Zahlungsnachweisen in nachvollziehbarer Weise darzulegen.

Am 13. Jänner 2011 antwortete der Bw. dahingehend, dass der Konkursantrag eines Gläubigers mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden und die Fa. H-GmbH am 21. April 2010 gelöscht worden sei.

Außer den Schulden bei der konkursantragstellenden Gläubigerin Fa. F-GmbH hätten noch Schulden bei der Steuerberatungsgesellschaft XY im Ausmaß von € 1.195,56 und bei der Fa. B-GmbH in P. in Höhe von € 222,07, bei der Fa. G-GmbH in Höhe von € 273,38, bei der Fa. T. in Höhe von ca. € 600,00, bei der Wirtschaftskammer in Höhe von ca. € 400,00 und für eine Polizeistrafe in Italien in Höhe von ca. € 100,00 bestanden.

Der Bw. habe keinerlei Zahlungen an diese Gläubiger entrichtet, sondern nur, wie bereits in der Niederschrift vom 30. Juni 2010 bekannt gegeben, Ratenzahlungen an das Finanzamt geleistet. Die Zahlungen an das Finanzamt seien nur deshalb geleistet worden, da es sich um rückständige Umsatzsteuern gehandelt habe. Da keine Gläubiger bezahlt worden seien, gebe es keine Bevorzugung anderer Gläubiger mit Ausnahme des Finanzamtes, sodass den Bw. keinerlei Haftung für die Körperschaftsteuer treffe.

Mit Haftungsbescheid vom 15. Februar 2011 wurde der Bw. als Haftungspflichtiger gemäß [§ 9 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. H-GmbH, FirmenbuchNr. YX, im Ausmaß von € 6.298,10 in Anspruch genommen.

Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	01-07/2007	17.09.2007	2.379,73
Säumniszuschlag 1	2007	17.12.2007	55,43
Umsatzsteuer	2006	15.02.2007	532,22
Verspätungszuschlag	2006	01.09.2008	54,61

Stundungszinsen	2008	17.12.2008	87,37
Umsatzsteuer	2007	15.02.2008	1,08
Körperschaftsteuer	04-06/2009	15.05.2009	874,00
Körperschaftsteuer	07-09/2009	17.08.2009	437,00
Körperschaftsteuer	2008	15.10.2009	1.750,00
Körperschaftsteuer	10-12/2009	16.11.2009	1,50
Pfändungsgebühr	2009	16.12.2009	61,71
Barauslagenersatz	2009	16.12.2009	0,55
Pfändungsgebühr	2010	15.04.2010	62,35
Barauslagenersatz	2010	15.04.2010	0,55
	Summe:		6.298,10

Zur Begründung wurde dazu seitens der Abgabenbehörde erster Instanz ausgeführt, die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen stehe aufgrund des bereits abgeschlossenen Konkursverfahrens (Abweisung des Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens) fest.

Im Schreiben vom 13. Jänner 2011 werde behauptet, dass lediglich Ratenzahlungen an das Finanzamt geleistet, die anderen Gläubiger jedoch zur Gänze nicht befriedigt worden seien.

Habe der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so sei er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweise, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet habe.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lasse die Tatsache der teilweisen Abgabenentrichtung zwar auf das Vorhandensein liquider Mittel, nicht jedoch auf eine aliquote Befriedigung des Abgabengläubigers schließen. 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, obliege dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, laste auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermöge der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so hafte er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Werde dieser Nachweis nicht angetreten, könne

dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Die bloße Behauptung, dass außer an das Finanzamt keinerlei Zahlungen an andere Gläubiger geleistet worden seien, reiche als Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht aus.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes müsse vom Vorliegen einer Schuldhaftigkeit ausgegangen werden und die Haftung sei daher in Höhe von € 6.298,10 auszusprechen gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 16. März 2011 mit welcher beantragt wird, die Abgabenbehörde möge die Haftung nur hinsichtlich der Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer geltend machen.

Der Bw. führt aus, die Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides sage im Wesentlichen aus, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, weil der Bw. die Gläubiger nicht gleichbehandelt, sondern nur an das Finanzamt Ratenzahlungen geleistet habe.

Die Abgabenbehörde führe selbst im Haftungsbescheid aus, dass entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur eine aliquote Befriedigung der Abgabengläubiger schuldbefreiend wirke. Der Bw. frage daher, ob das Finanzamt die Ratenzahlungen zurückzahlen wolle, damit er die anderen Gläubiger quotenmäßigen befriedigen könne? Denn nur dann könne er von der Haftung befreit werden. Die vorliegende Berufung bekämpfe das Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen, da keine Pflichtverletzung und auch kein Verschulden des Haftenden vorliege.

Mit Ergänzungersuchen vom 25. Mai 2011 forderte die Abgabenbehörde erster Instanz den Bw. auf, eine Aufstellung aller Gläubiger zu den Stichtagen 15.05.2009 (Fälligkeit der Körperschaftsteuer 4-6/2009), 17.08.2009 (Fälligkeit der Körperschaftsteuer 7-9/2009) und 15.10.2009 (Fälligkeit der Körperschaftsteuer 2008) sowie sämtliche Bank- und Kassenkonten diesen Zeitraum betreffend vorzulegen. Die bloße Behauptung, dass außer an das Finanzamt keinerlei Zahlungen an andere Gläubiger geleistet worden seien, reiche als Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht aus.

Mit Schreiben vom 14. Juni 2011 beantwortete der Bw. den Vorhalt der Abgabenbehörde vom 25. Mai 2011 dahingehend, die Fa. H-GmbH sei am 1. September 2007 stillgelegt, der Gewerbeschein zurückgegeben und ab diesem Zeitpunkt seien keine Umsätze mehr erzielt worden.

Der letzte Kassabericht vom September 2007 werde beigelegt.

Ab diesem Zeitpunkt gebe es weder eine Kassaführung noch eine Buchhaltung.

Da an die Fa. F-GmbH und an die anderen Gläubiger nichts mehr bezahlt worden sei, habe die Fa. F-GmbH am 27. Mai 2009 den Antrag auf Konkurseröffnung gestellt.

Der Konkursantrag sei mangels kostendeckenden Vermögen abgewiesen und die Fa. H-GmbH am 21. April 2010 gelöscht worden.

Wie im Schreiben des Bw. vom 13. Jänner 2011 ausführlich mitgeteilt worden sei, hätten am 15.5., 17.8. und 15.10.2009 immer dieselben Schulden bestanden, ohne dass in der Zwischenzeit etwas bezahlt worden wäre, denn der Bw. habe nach dem Antrag auf Konkurseröffnung nichts mehr bezahlt.

Es stehe dem Finanzamt frei, die angeführten Gläubiger zu befragen, ob der Bw. noch Zahlungen geleistet habe.

Da es nicht notwendig gewesen sei, Bank- und Kassakonto im Zeitraum Mai bis Oktober 2009 zu führen, könnten diese auch nicht vorgelegt werden.

Mit Schreiben vom 18. August 2011 ergänzte der Bw. seine Berufung dahingehend, er entnehme der aktuellen Rechtsprechung zur Erlassung von Haftungsbescheiden, dass diese nach mehreren Jahren nach Feststellung der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin – im gegenständlichen Fall durch Konkursaufhebung – im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO nicht mehr zur erlassen seien, wenn nicht besondere Umstände vorliegen würden, die eine solche Maßnahme rechtfertigen könnten.

Könne daher die späte Geltendmachung der Haftung in diesem Sinn von der Abgabenbehörde nicht begründet werden, überwiege die Unbilligkeit der Geltendmachung der Haftung angesichts lange verstrichener Zeit die Zweckmäßigkeit der gleichmäßigen Einbringung von Abgaben und die Tatsache, dass die Haftung eine geeignete Maßnahme sei, um den Abgabenausfall zu verhindern (UFS 06.05.2010, RV/0492-L/09).

Außerdem werde in dieser UFS-Entscheidung ausgeführt, dass im Allgemeinen die Unbilligkeit darin gelegen wäre, dass der Haftungspflichtige nach längerer Untätigkeit, trotz bestehender Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin, nicht mehr mit seiner persönlichen Inanspruchnahme rechnen habe müssen.

Es werde daher ersucht, diese angeführte Entscheidung des UFS zu berücksichtigen, sodass der bestehende Haftungsbescheid vom 15. Februar 2011 aufgehoben werden könne.

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 betreffenden 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 und die gesetzlichen Vertreter natürlicher 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.

Laut Firmenbuch war der Bw. seit 19. April 1996 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. H-GmbH und in der Folge ab 26. August 2009 bis zu deren amtswegigen Löschung am 21. April 2010 deren Liquidator. Er gehört damit dem Kreis der im [§ 80 ff BAO](#) bezeichneten gesetzlichen Vertreter, welche gemäß [§ 9 Abs 1 BAO](#) zur Haftung herangezogen werden können.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten die aufgrund der mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 26. August 2009, Zl., erfolgten Konkursabweisung mangels Vermögens und der daraufhin mit Beschluss vom 21.4.2010 erfolgten amtswegigen Löschung der GmbH als Haftungsvoraussetzung fest.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihn die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln des Vertretenen zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung der Verbindlichkeiten des Vertretenen zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat, als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. z.B. VwGH 28.4.2011, [2011/16/0084](#)).

Die Frage des Verschuldens bei Nichtentrichtung von Abgaben stellt sich jedoch nur dann, wenn überhaupt liquide Mittel vorhanden sind. In diesem Zusammenhang hat der Bw. im erstinstanzlichen Verfahren glaubhaft dargelegt, dass die Fa. H-GmbH mit 1. September 2007 stillgelegt wurde und ab diesem Zeitpunkt keine Umsätze mehr erzielt hat. Dieses Vorbringen stimmt mit der aus dem Akt ersichtlichen Bescheidlage und mit den Buchungen auf dem Abgabenkonto insoweit überein, aus welcher ersichtlich ist, dass Umsätze nur bis einschließlich August 2007 angefallen sind. Der Bw. bringt glaubhaft vor, dass nach Stilllegung der GmbH am 1. September 2007 nur mehr Ratenzahlungen (offenkundig aus der Gesellschaftersparte stammend) an das Finanzamt geleistet, wobei Zahlungen an die anderen Gläubiger nicht mehr getätigt wurden, weswegen es in der Folge auf Antrag eines Gläubigers

zur Konkursabweisung mangels Vermögen kam. Es kann daher aus dem Vorbringen des Bw. glaubhaft abgeleitet werden, dass die bei der Stilllegung des Betriebes am 30. September 2007 vorhandenen liquiden Mittel (siehe vorgelegter letzter Kassabericht aus September 2007) für Zahlungen an das Finanzamt verwendet wurden und insoweit für die ab 1. Oktober 2007 fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht vorliegt.

Unbestritten blieb im gegenständlichen Haftungsverfahren das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung in Bezug auf Umsatzsteuer 2006 (fällig spätestens am 15. Februar 2007) und in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-7/2007 (fällig spätestens am 17. September 2007). Dazu ist auszuführen, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben, wie hier die Umsatzsteuer, ist maßgeblich, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurde.

Auf das Vorhandensein liquider Mittel für eine zumindest teilweise Entrichtung Umsatzsteuer 2006 und der Umsatzsteuervorauszahlungen 1-7/2007 kann schon allein aufgrund der Aktenlage geschlossen werden, zumal bis einschließlich August 2007 unbestritten Umsätze im Rahmen der Fa. H-GmbH erzielt wurden und ihr Kassenstand mit Ende September 2007 noch € 1.064,11 betrug. In Bezug auf die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer hat der Bw. in seiner Berufung 16. März 2011 das Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen sogar anerkannt und dem Berufungsantrag gestellt, die Abgabenbehörde möge die Haftung nur hinsichtlich der Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer geltend machen.

Auch konnte die Abgabenbehörde erster Instanz, entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insoweit auch davon ausgehen, dass die feststehende Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit 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 und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen ist.

In diesem Zusammenhang brachte der Bw. mit dem die Berufung ergänzenden Schriftsatz vom 18. August 2001 vor, er entnehme der aktuellen Rechtsprechung zur Erlassung von

Haftungsbescheiden, dass diese nach mehreren Jahren nach Feststellung der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin – im gegenständlichen Fall durch Konkursaufhebung – im Rahmen der Ermessensübung gemäß [§ 20 BAO](#) nicht mehr zu erlassen seien, wenn nicht besondere Umstände vorlägen, die eine solche Maßnahme rechtfertigen würden. Der Bw. verweist dazu auf eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 06.05.2010 (RV/0492-L/09). In dieser UFS-Entscheidung werde ausgeführt, dass im allgemeinen die Unbilligkeit darin gelegen wäre, dass der Haftungspflichtige nach längerer Untätigkeit der Behörde, trotz bestehender Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin, nicht mit seiner persönlichen Inanspruchnahme rechnen habe müssen. Es werde daher beantragt, im Sinne der angeführten Entscheidung, den angefochtenen Haftungsbescheid vom 15. Februar 2011 aufzuheben.

Der vom Bw. genannten Entscheidung des UFS vom 06.05.2010, RV/0492-L/09, lag der Sachverhalt zu Grunde, dass die Konkursaufhebung im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin im Jahr 2004, die Heranziehung des Haftungspflichtigen gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) jedoch erst im Jahr 2009, also nach einem Zeitraum von ca. 5 Jahren erfolgte. Im gegenständlichen Fall stand jedoch die Uneinbringlichkeit als Haftungsvoraussetzung für die Inanspruchnahme des Bw. gemäß [§ 9 Abs 1 BAO](#) erst mit Konkursabweisung mangels Vermögen durch Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 26. August 2009 fest. Vor diesem Zeitpunkt gingen noch bis 25. Mai 2009 regelmäßige Zahlungen auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin ein, sodass die Abgabenbehörde hier nicht von einer (gänzlichen) Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ausgehen konnte. Das gegenständliche Haftungsverfahren wurde in der Folge durch die Abgabenbehörde erster Instanz bereits mit Haftungsvorhalt vom 17. November 2010, also etwas mehr als ein Jahr nach Konkursabweisung mangels Vermögen und ca. 7 Monate nach amtswegiger Löschung der Fa. H-GmbH im Firmenbuch, eröffnet, sodass im gegenständlichen Fall in einer relativ zeitnahen Haftungsinanspruchnahme des Bw. gesprochen werden kann. Dem diesbezüglichen ergänzenden Berufungsvorbringen des Bw. kann daher kein Erfolg beschieden sein.

Vorrangiger Zweck eines Haftungsverfahrens ist die Sicherung des Abgabebanspruches der Republik Österreich beim Haftungspflichtigen, sodass im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Einbringlichmachung der gegenständlichen Haftungsschuldigkeiten dem gegenüberstehenden persönlichen Interesse des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, seitens der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht der Vorzug gegeben wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Mai 2012