



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Regine Linder, Kommerzialrat Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayerhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung des Bw., vertreten durch Prof. Dr. Thomas Keppert, Wirtschaftstreuhand GmbH, 1060 Wien, Theobaldgasse 19, vom 23. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, vertreten durch AD Leo Mandl, vom 13. Februar 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 31. Mai 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag mit nunmehr € 142.576,95 bestimmt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 22. Dezember 2004 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der O-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 250.083,29 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhaftige Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 4. Februar 2005 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat und wandte ein, dass die im Bescheid angeführte beiliegende Rückstandsaufgliederung fehlen würde und daher der Bescheid nur unvollständig übermittelt worden wäre.

Der Bw. wäre als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen worden, wobei in der Begründung darauf verwiesen wäre, dass er als Geschäftsführer für Abgaben der juristischen Person haften würde, wenn diese bei der Gesellschaft nicht eingebracht werden könnten und der Vertreter nicht nachweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können. Da § 9 Abs. 1 BAO eine Ausfallhaftung normiere, müsse die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld sowie Verschulden des Geschäftsführers gegeben sein, um eine Haftung auszulösen. Da die abgabepflichtige O-GmbH über Vermögen (Eigentumswohnungen) verfüge, wäre von einer bereits bestehenden Uneinbringlichkeit nicht auszugehen, da dieses Vermögen verwertet werden könne.

Auch ein Verschulden des Geschäftsführers im Sinne einer Bevorzugung von Gläubigern liege nicht vor, da der Gesellschaft keine liquiden Mittel zur Verfügung stehen und deshalb auch an andere Gläubiger keine Zahlungen geleistet werden würden.

Daraufhin richtete das Finanzamt am 11. Mai 2005 an die O-GmbH ein „Ergänzungsersuchen“ zwecks Bekanntgabe der Werte der der Gesellschaft gehörigen Anteile an den Liegenschaften KG xy EZ xz und KG yx EZ yz sowie der Höhe der derzeit noch aushaftenden Belastungen dieser Anteile. Diese Angaben wären zur Entscheidung über die Berufung unbedingt notwendig, da im Grundbuch vorrangige Gläubiger aufscheinen würden und im Falle einer Zwangsversteigerung bei einer eventuellen Überschuldung der Liegenschaftsanteile der Abgabengläubiger leer ausgehen würde. Treffe dies zu, ginge die Begründung des Bw., dass die Inanspruchnahme zur Haftung rechtswidrig wäre, da beim Primärschuldner Vermögen vorhanden wäre, ins Leere.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Februar 2006 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungsschuld auf € 143.768,76 herabgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Steuerbescheide für Umsatz- und Körperschaftsteuer 2003 vom 6. Dezember 2005 eine Gutschrift von € 106.314,53 ergeben hätten.

Das Mehrbegehren wurde als unbegründet abgewiesen, da nach Einsicht in das Grundbuch festgestellt worden wäre, dass die Abgabenbehörde nach Pfandrechtsbegründung nur nachrangiger Gläubiger wäre und für den Fall einer Überschuldung der Liegenschaften bei einer Versteigerung leer ausgehen würde. Der Bw. wäre daher mit Schreiben vom 11. Mai 2005 aufgefordert worden, die derzeit aushaftenden Belastungen bekannt zu geben. Für den Fall, dass die Belastungen der Liegenschaftsanteile die Schätzwerte übersteigen würden, dürfe die Behörde wohl von einer Uneinbringlichkeit beim Primärschuldner ausgehen. Die geforderte Aufstellung wäre aber bis dato nicht eingelangt.

Weiters wäre die Behauptung des Bw., dass ein Verschulden im Sinne einer Gläubigerbevorzugung nicht vorliegen würde, da die Gesellschaft über keine Mittel zur Befriedigung der Gläubiger verfügen würde, in keiner Weise belegt worden.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 23. März 2006 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte erneut die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

In der am 31. Mai 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. ergänzend vor, dass eine eventuelle Haftungsschuld des Bw. nach der derzeitigen wirtschaftlichen Situation uneinbringlich wäre. Der Rückstand auf seinem persönlichen Abgabekonto würde rund € 23.300,00 betragen. Er wäre zwar Eigentümer mehrerer Immobilien, die jedoch sämtliche mit Hypothekarkrediten überbelastet wären, sodass kein freies Vermögen beim Bw. vorhanden wäre. Nach der Rechtsprechung des VwGH wäre in derartigen Fällen eine Haftung nicht auszusprechen.

Es werde weiters vorgebracht, dass die Gesellschaft außer erheblichen Bankverbindlichkeiten, welche hypothekarisch besichert und daher vorrangig zu befriedigen wären, keine anderen Verbindlichkeiten gehabt hätte. Eine Benachteiligung des Abgabengläubigers Finanzamt hätte daher nicht stattgefunden. Die laufenden Einnahmen aus der Verwertung der Liegenschaft wären von der Hausverwaltung einbehalten und zur Tilgung der Zinsen der Bankkredite verwendet worden. Entnahmen aus der GmbH wären laut Bilanzen keine getätigt worden. Die in den Bilanzen ausgewiesenen Verrechnungsforderungen würden aus Jahren vor 2000 stammen und wären seitdem nur mehr verzinst worden.

### ***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.*

*Persönliche 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.*

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).

Dem Vorbringen des Bw., dass eine bereits bestehende Uneinbringlichkeit nicht vorliege, da die abgabepflichtige O-GmbH über verwertbares Vermögen (Eigentumswohnungen) verfüge, ist entgegenzuhalten, dass im Grundbuch vorrangige Gläubiger mit erheblichen Belastungen (betreffend KG xy EZ xz in Höhe von rund € 4.700.000,00 und betreffend KG yx EZ yz in Höhe von rund € 1.600.000,00) aufscheinen. Da eine Aufstellung der derzeit aushaftenden Belastungen trotz Aufforderung nicht erbracht wurde, ist davon auszugehen, dass im Falle einer Zwangsversteigerung auf Grund der Überschuldung der Liegenschaftsanteile der Abgabengläubiger leer ausgeht.

Im gegenständlichen Fall steht daher die Uneinbringlichkeit fest.

Soweit der steuerliche Vertreter des Bw. vorträgt, dass die angerufene Behörde von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihm ausgehen müsse, 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).

Unbestritten ist jedoch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der O-GmbH im Zeitraum vom 24. Dezember 1994 bis dato 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.

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).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde zwar behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung stehen würden, jedoch wurde darüber, dass ihm im Haftungszeitraum keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, keinerlei Nachweis erbracht.

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 Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Darüber hinaus bestehen nach der Aktenlage allerdings gewichtige Anhaltspunkte dafür, dass die Gesellschaft über – wenn auch nicht ausreichende – Mittel verfügte, da auf das Abgabekonto im haftungsgegenständlichen Zeitraum folgende Zahlungen eingingen:

25. 11. 2002	439,00
13. 08. 2003	29,18
09 .09. 2003	2.500,00
01. 10. 2003	2.500,00
02. 12. 2003	2.400,00
20. 01. 2004	3.000,00
20. 02. 2004	2.500,00

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).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), waren die mittlerweile nicht mehr (in voller Höhe) aushaftenden Abgaben aus der Haftung entweder herauszunehmen oder mit dem aushaftenden Betrag zu beschränken:

Abgabe	Betrag laut Haftungsbescheid	derzeit aushaftender Betrag	Differenz
Körperschaftsteuer 2000	56.448,70	55.365,57	1.083,13
Körperschaftsteuer 2001	61.308,84	61.308,84	0,00
Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2002	331,82	331,82	0,00
Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2003	26.812,00	1.714,89	25.097,11
Körperschaftsteuervorauszahlung 04-06/2003	26.812,00	0,00	26.812,00
Körperschaftsteuervorauszahlung 07-09/2003	26.812,00	0,00	26.812,00
Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2003	26.813,63	0,00	26.813,63
Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2004	437,00	437,00	0,00
Körperschaftsteuervorauszahlung 04-06/2004	437,00	437,00	0,00
Körperschaftsteuervorauszahlung 07-09/2004	437,00	437,00	0,00
Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2004	439,00	439,00	0,00
Anspruchszinsen 2000	3.225,08	3.225,08	0,00
Anspruchszinsen 2001	2.854,23	2.854,23	0,00
Umsatzsteuervorauszahlung 10-12/2002	209,04	0,00	209,04
Umsatzsteuervorauszahlung 01-03/2003	172,39	0,00	172,39
Umsatzsteuervorauszahlung 04-06/2003	79,50	0,00	79,50

Umsatzsteuervorauszahlung 07-09/2003	320,33	0,00	320,33
Umsatzsteuervorauszahlung 01-03/2004	191,20	191,20	0,00
Umsatzsteuervorauszahlung 04-06/2004	110,76	110,76	0,00
Umsatzsteuervorauszahlung 07-07/2004	194,47	194,47	0,00
Säumniszuschlag 2001	73,70	73,70	0,00
Säumniszuschlag 2002	1.318,87	1.318,87	0,00
Säumniszuschlag 2002	64,50	64,50	0,00
Säumniszuschlag 2003	536,24	536,24	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	536,24	536,24	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	536,24	536,24	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	536,24	536,24	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	536,24	536,24	0,00
Säumniszuschlag 2004	1.226,18	1.226,18	0,00
Säumniszuschlag 2004	57,08	57,08	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,12	268,12	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,14	268,14	0,00
Säumniszuschlag 2004	359,42	359,42	0,00
Säumniszuschlag 2003	268,14	268,14	0,00
Pfändungsgebühren 2003	762,20	762,20	0,00
Pfändungsgebühren 2003	3,05	3,05	0,00
Pfändungsgebühren 2003	1.037,97	1.037,97	0,00
Pfändungsgebühren 2003	0,51	0,51	0,00
Pfändungsgebühren 2003	15,75	15,75	0,00
Pfändungsgebühren 2003	3,05	3,05	0,00
Pfändungsgebühren 2004	1.399,69	1.399,69	0,00
Pfändungsgebühren 2004	1,10	1,10	0,00
Pfändungsgebühren 2004	2.442,31	2.442,31	0,00
Pfändungsgebühren 2004	6,85	6,85	0,00
Pfändungsgebühren 2004	2.466,80	2.466,80	0,00

---

Pfändungsgebühren 2004	1,10	1,10	0,00
Summe	249.976,08	142.576,95	107.399,13

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der O-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 142.576,95 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Mai 2007