



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder HR Dr. Walter Mette, Herbert Biesenberger und KomzLR Gottfried Hochhauser im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufungen des HH, vertreten durch B-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 vom 2. Mai 2002 und 25. März 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO und vom 17. März 2004 betreffend Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 gemäß § 299 BAO nach der am 25. November 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid vom 17. März 2004 betreffend Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 gemäß § 299 BAO wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid und die die aufgehobene Berufungsvorentscheidung ersetzende Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2004 werden aufgehoben.

Der Antrag vom 19. April 2004 auf Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird zurückgewiesen.

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 25. März 2004 wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der I-GmbH im Ausmaß von € 16.893,81 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass dem angefochtenen Bescheid jegliche nachvollziehbare Begründung fehle. Die dem Bescheid beiliegende Begründung enthalte lediglich ein Konvolut an allgemein gültigen Rechtssätzen ohne irgendeinen Bezug auf den konkreten Sachverhalt. Lediglich im Punkt 10. der Begründung werde die Aussage getroffen, dass der Geschäftsführer laut eigenen Angaben während dieser Zeit das Kreditinstitut teilweise oder zur Gänze befriedigt hätte. Dies sei aber gerade nicht richtig. In seiner Stellungnahme vom 12. April 2002 habe der Bw. anhand der vollständig vorgelegten Zahlungsmittelkonten für den fraglichen Zeitraum eindeutig nachgewiesen, dass er keinerlei Zahlung an das Kreditinstitut geleistet habe. Der Bw. habe lediglich darauf hingewiesen, dass das Kreditinstitut Umbuchungen vom Girokonto auf das Kreditkonto der Gesellschaft vorgenommen habe. In der Höhe der Aushaftung beim Kreditinstitut seien durch diese Umbuchungen keine Änderung eingetreten, weswegen von einer Befriedigung dieses Gläubigers keine Rede sein könne.

Besonders unsinnig sei der Punkt 9. der Begründung des angefochtenen Bescheides, wonach die vom Haftungspflichtigen ins Treffen geführten Gründe nicht als haftungsbefreiend anerkannt werden könnten, weil dieser im obgenannten Zeitraum als vollverantwortlicher Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen gewesen sei. Der im Ermittlungsverfahren erbrachte Nachweis, dass die Gesellschaft im fraglichen Zeitraum über keine liquiden Mittel verfügt und der Geschäftsführer auch keinerlei Zahlungen an Dritte geleistet habe, sodass demzufolge auch keine Benachteiligung des Abgabengläubigers eingetreten sei, solle nach dieser – geradezu aberwitzigen - Argumentation offenbar deshalb nicht haftungsbefreiend sein, weil der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer eben Geschäftsführer gewesen sei. Ohne weiter auf die Absurdität der Begründung des angefochtenen Bescheides einzugehen, verweise der Bw. daher auf den im Ermittlungsverfahren erbrachten Nachweis, dass der Bw. als Geschäftsführer der I-GmbH im fragliche Zeitraum keinerlei Zahlungen an Dritte geleistet habe, da der Gesellschaft keinerlei liquide Mittel zur Verfügung gestanden seien. Der Abgabengläubiger sei daher in keiner Weise benachteiligt worden. Mangels eines pflichtwidrigen Verhaltens ergebe sich daher kein haftungsbegründender Tatbestand. Der angefochtene Bescheid sei sowohl formell wegen fehlender Begründung als auch materiell rechtswidrig und somit ersatzlos aufzuheben.

Nur der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass selbst für den Fall, dass der Bw. pflichtwidrig Zahlungen an Dritte geleistet und den Abgabengläubiger so benachteiligt hätte, auf Grund der hohen Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber Dritten im Sinne der

Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes allerhöchstens eine quotenmäßige Haftung (im Verhältnis des Abgabeverbindlichkeiten zu den übrigen Verbindlichkeiten) in Frage gekommen wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 gab das Finanzamt der Berufung statt und hob den Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 auf.

Mit Bescheid vom 17. März 2004 hob das Finanzamt die Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 gemäß § 299 Abs. 1 BAO wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2004 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 als unbegründet ab.

In der gegen den Bescheid betreffend die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung gemäß § 299 BAO eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass der angefochtene Bescheid sowohl wegen seines Inhaltes als auch wegen fehlender nachvollziehbarer Begründung rechtswidrig sei.

Zunächst sei festzuhalten, dass dem Bw. eine Berufungsvorentscheidung vom 8. November 2003, mit der der Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 aufgehoben worden sein solle, unbekannt sei. Tatsächlich sei der Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003, zugestellt am 17. April 2003, aufgehoben worden. Die im angefochtenen Bescheid aufgehobene Berufungsvorentscheidung sei dem Bw. niemals zugestellt worden und daher unbekannt.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides werde auf eine – weitere – Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2004 verwiesen. In der Begründung dieser Berufungsvorentscheidung würden aber nur wirre, unverständliche Ausführungen gemacht. So werde festgestellt, dass eine bankinterne Umbuchung bei ein und demselben Kreditinstitut vom Girokonto auf ein Kreditkonto als Kreditabdeckung gewertet werde, da Fälligkeiten von Krediten gravierende Auswirkungen nach sich zögen und daher das Umbuchen nicht als neutrale Kontobewegung angesehen werden könne. Dabei werde offensichtlich übersehen, dass eine bestehende Verbindlichkeit gegenüber einem Kreditinstitut durch einen solchen Vorgang leider nicht vermindert werden könne, da die zunächst auf dem Kreditkonto aushaftende Verbindlichkeit nach dem Umbuchen ja leider auf dem Girokonto aushafte. Außerdem werde in dieser Begründung auf eine Umsatzsteuersonderprüfung (USO) verwiesen, von der dem Bw. (als Geschäftsführer der betroffenen Gesellschaft) nicht bekannt sei, wann diese hätte stattgefunden haben sollen (Prüfungszeitraum, Prüfungsfeststellungen?), und auf Ausführungen eines Gesellschafters, von denen dem Bw. ebenfalls nichts bekannt sei, sodass der Bw. jedenfalls in seinem Recht auf rechtliches Gehör verletzt sei.

Unabhängig davon, dass mit dem angefochtenen Bescheid eine dem Bw. unbekannte, ja möglicherweise nicht existente Berufungsvorentscheidung habe aufgehoben werden sollen, lasse sich jedenfalls der Begründung des angefochtenen Bescheides keinerlei Hinweis entnehmen, warum hier wenigstens grundsätzlich eine Berechtigung der Behörde zur Bescheidaufhebung nach § 299 BAO gegeben sein sollte. Unter einem stelle der Bw. die Anträge gemäß §§ 282 Abs. 1 Z 1 und 284 Abs. 1 Z 1 BAO auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat.

In dem gegen die Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2004 eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz verwies der Bw. auf seinen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 323 Abs. 12 BAO vom 13. Jänner 2003.

Die Berufung sei mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 bereits rechtskräftig erledigt worden. Die betreffende Berufungsvorentscheidung gehöre nach wie vor dem Rechtsbestand an, sodass die Erlassung einer weiteren Berufungsvorentscheidung zum gleichen Sachverhalt unzulässig sei.

Mit Haftungsbescheid vom 25. März 2004 nahm das Finanzamt den Bw. als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der H-GmbH im Ausmaß von € 13.110,55 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass dem angefochtenen Bescheid jegliche nachvollziehbare Begründung fehle. Die dem Bescheid beiliegende Begründung enthalte lediglich ein Konvolut an allgemein gültigen Rechtssätzen ohne irgendeinen Bezug auf den konkreten Sachverhalt. Lediglich im Punkt 7. der Begründung werde die Aussage getroffen, dass der Bw. laut eigenen Angaben während dieser Zeit diverse Gläubiger (Lieferanten, Banken, Löhne, Krankenkassen) teilweise oder zur Gänze befriedigt hätte. Diese Behauptung sei völlig aus der Luft gegriffen. Dem Bw. sei bisher keinerlei Gelegenheit zu einer Stellungnahme gegeben worden und habe der Bw. daher die behaupteten Angaben gar nicht machen können.

Tatsächlich habe der Bw. im betreffenden Zeitraum keinerlei Zahlungen an Dritte geleistet, sodass es auch zu keiner Benachteiligung des Abgabengläubigers gekommen sei. Zum Nachweis, dass der Bw. als Geschäftsführer den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe, werde eine Aufstellung sämtlicher auf dem Bankkonto der Gesellschaft erfolgten Belastungen seit 1. Jänner 2001 beigelegt. Eine Kassa sei nicht geführt worden und Barvermögen der Gesellschaft habe nicht bestanden und bestehe keines. Aus dieser Aufstellung ergebe sich, dass von der Gesellschaft seit dem 1. Jänner 2001 keinerlei Zahlungen mehr an Dritte geleistet worden seien. Die auf dem Bankkonto gebuchten Belastungen beträfen bis auf die

unten angeführten Ausnahmen ausschließlich von der Bank veranlasste - und vom Bw. nicht beeinflussbare – interne Abbuchungen, und zwar Umbuchungen von Kreditraten auf das ebenfalls bei der RB geführte Kreditkonto und bankinterne Abbuchungen zugunsten der RB (Zinsbelastungen, Spesen, Überziehungsprovision, Kreditversicherung etc.). Die einzige Ausnahme betreffe zwei Abbuchungen der WS, welche aber storniert und rückgebucht worden seien. Es ergebe sich daher zweifelsfrei, dass vom Geschäftsführer seit 1. Jänner 2001 mangels liquider Mittel keinerlei Zahlungen an irgendeinen Dritten geleistet worden seien. Da der bestehende Abgabenrückstand erst in dem Zeitraum nach dem 1. Jänner 2001 entstanden sei, sei eine haftungsbegründende Benachteiligung des Abgabengläubigers zweifelsfrei nicht erfolgt.

Mangels eines pflichtwidrigen Verhaltens ergebe sich daher kein haftungsbegründender Tatbestand. Der angefochtene Bescheid sei sowohl formell wegen fehlender Begründung und wegen Verletzung des rechtlichen Gehörs als auch materiell rechtswidrig und somit ersatzlos aufzuheben. Nur der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass selbst für den Fall, dass der Bw. im haftungsbegründenden Zeitraum pflichtwidrig Zahlungen an Dritte geleistet und den Abgabengläubiger so benachteiligt hätte, auf Grund der hohen Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber Dritten im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes allerhöchstens eine quotenmäßige Haftung (im Verhältnis des Abgabenverbindlichkeiten zu den übrigen Verbindlichkeiten) in Frage gekommen wäre.

Unter einem stelle der Bw. die Anträge gemäß §§ 282 Abs. 1 Z 1 und 284 Abs. 1 Z 1 BAO auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat.

In der am 25. November 2004 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass in den Jahren 2000 und 2001 die Umsätze laut Erklärung nach vereinnahmten Entgelten versteuert worden seien und in Höhe der Jahreserklärungen Eingänge auf das Bankkonto stattgefunden hätten. Zu den Fälligkeitstagen seien keinerlei liquide Mittel vorhanden gewesen. Die Bankkonten seien im Negativstand gewesen, wobei es ein Geschäftskonto bei der RB (Girokonto) und mehrere Kreditkonten gegeben habe. Die Bankkonten seien seitens der Bank alle fällig gestellt worden und habe es keinen ausnützbaren Kreditrahmen gegeben. Die Umsatzerlöse seien auf diesen Bankkonten eingegangen und es habe nicht darüber verfügt werden können. Beim Eingehen dieser Kredite sei ein Abbuchungs- und Einziehungsauftrag vom Girokonto durch den vorangegangenen Geschäftsführer unterschrieben worden. Durch die Zahlungseingänge der Kunden sei das Kreditkonto bei der RB bis Ende 2002 zur Gänze abgedeckt worden.

Hinsichtlich der Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung im Arbeitsbogen, dass auf das Konto der FB S 120.690,50 geflossen seien, werde ausgeführt, dass Forderungen verkauft und von der FB auftragsgemäß dieser Betrag auf das Girokonto überwiesen worden sei. Aus

dem Vermögen bzw. als Gesellschafterzuschüssen- bzw. Haftungen seien keine Verbindlichkeiten der Gesellschaft abgedeckt worden.

Weiters werde das Buchhaltungskonto betreffend das Bankkonto für die Jahre 2000 bis 2002, aus dem sämtliche Kontenbewegungen ersichtlich seien, vorgelegt und ergänzend ausgeführt, dass eine Globalzession zu Gunsten des Kreditinstitutes bei Eingehen der Kredite vereinbart worden sei, sodass der Bw. keine Möglichkeit gehabt habe, über eingehende Zahlungen auf das Bankkonto, welche von der Bank einbehalten worden seien, zu verfügen. Diese Globalzession sei seitens des vorangegangenen Geschäftsführers abgeschlossen worden. Sie sei auch deswegen schlagend geworden, weil im Laufe der Geschäftsführertätigkeit des Bw. Forderungsausfälle in Höhe von ca. S 1 Mio. eingetreten und zusätzliche Kosten aus einem verlorenen Prozess in Höhe von ca. S 500.000,00 angefallen seien, welche zu Beginn der Geschäftsführertätigkeit noch nicht vorhersehbar gewesen seien.

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.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Gemäß § 276 Abs. 4 zweiter Satz BAO sind § 93 Abs. 4 bis 6, § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 4, § 249 Abs. 1, § 255, § 256 sowie § 273 Abs. 1 sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben.

Gemäß § 299 Abs. 3 BAO tritt durch die Aushebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch seit 19. September 2000 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der anlässlich von Vollstreckungshandlungen am

27. Juni 2001 am Betriebsort der I-GmbH getroffenen Feststellung, wonach sich keine Gegenstände der Gesellschaft dort befinden, und der anlässlich der am 16. April 2002 begonnenen USt-Sonderprüfung laut Aktenvermerk vom 16. Jänner 2002 getätigten Feststellungen, dass keine offenen Forderungen vorhanden sind und die Tätigkeit der Primärschuldnerin derzeit ruht, fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Mit der Bekanntgabe des Grundes für das Fehlen der liquiden Mittel, nämlich dem Abschluss eines Zessionsvertrages durch den Vorgänger des Bw. als Geschäftsführer, welcher zudem auch deswegen schlagend wurde, weil im Laufe der Geschäftsführertätigkeit des Bw. Forderungsausfälle in Höhe von ca. S 1.000.000,00 und zusätzliche Kosten aus einem verlorenen Prozess in Höhe von ca. S 500.000,00 anfielen, welche zu Beginn der Geschäftsführertätigkeit noch nicht vorhersehbar waren, und der seitens der Bank erfolgten Kontosperre, hat der Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038) die behauptete Zahlungsunfähigkeit schlüssig dargelegt. Zwar ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.1.1997, 96/15/0107) der Abschluß eines Zessionsvertrages - auch bei wirtschaftlich guter Lage - dem Vertreter der Körperschaft dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird. Auch der Umstand, dass der Mantelzessionsvertrag zum Zeitpunkt der Geschäftsführerbestellung des Bw. bereits abgeschlossen war, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147) allein kein das Verschulden des Bw. ausschließender Grund. Allerdings wurden nach dem Vorbringen des Bw. in der Berufungsverhandlung der Gesellschaft durch die erfolgte Kontosperre die Zahlungsmittel entzogen, sodass dem Zessionsvertrag entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420) keine Relevanz für die Verletzung der abgabenrechtlichen Zahlungspflichten zukam, zumal nach der Aktenlage kein Anhaltspunkt dafür besteht, dass die GmbH im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bw. noch über Zahlungsmittel verfügt hätte, wäre der Zessionsvertrag seinerzeit nicht abgeschlossen worden.

Da die Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003, mit der der Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 aufgehoben wurde, mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO somit zu Recht erging, war deren Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO mit Bescheid vom 17. März 2004 rechtswidrig.

Die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 wurde somit bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 rechtskräftig erledigt, daher durfte entsprechend dem Vorbringen des Bw. keine weitere Berufungsvorentscheidung ergehen. Infolge des Ausscheidens der Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2004 aus dem Rechtsbestand war der dagegen eingebrachte Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 2. Mai 2002 als unzulässig zurückzuweisen.

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte auch die Inanspruchnahme des Bw für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der I-GmbH mit Haftungsbescheid vom 25. März 2004 im Ausmaß von € 13.110,55 zu Unrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Dezember 2004