



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der MD, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23 vom 2. Oktober 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 17.169,19 anstatt € 73.722,48 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 2. Oktober 2002 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw.) als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH. im Ausmaß von € 73.722,48 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass ihr im Haftungszeitraum keine ausreichende Mittel zur Verfügung gestanden seien, um die Umsatzsteuer 1991 bis 1996 zu bezahlen, da diese im Schätzungswege – viel zu hoch – ermittelt worden sei. Nachdem von der Bw. als Geschäftsführerin nicht verlangt werden könne, dass sie den Abgabengläubiger vor allen anderen Gläubigern befriedige, könne ihr eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten nicht vorgeworfen werden. Da ihr nie ausreichende Mittel zur Bezahlung ihrer Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden seien, habe die Bw. – ohne einen Gläubiger zu bevorzugen – Konkurs anmelden müssen. Der Konkurs sei mittels Beschluss vom 26. Jänner 1993 mangels Vermögens abgewiesen und die Gesellschaft gemäß § 1 AmtsLG aufgelöst worden. Warum dann ab 1993 Umsatzsteuer angefallen sein könne, sei der Bw. unverständlich.

Die Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers entbinde die Finanzbehörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Eine solche Pflicht bestehe, wenn sich aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung ergäben. Die Anmeldung des Konkurses werde wohl der deutlichste Beweis der Zahlungsunfähigkeit sein. Das Finanzamt habe die Bw. als Geschäftsführerin jedoch nie zur Stellungnahme darüber aufgefordert, weshalb sie die Abgaben nicht bezahlt habe. Eine schuldhaft Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, die zur Haftungsansprache berechtige, liege nicht vor, weil der Bw. keine ausreichenden Mittel zur Bezahlung der Umsatzsteuer zur Verfügung gestanden seien und die Bw. auch den Gleichbehandlungsgrundsatz zur Bezahlung der Verbindlichkeiten nicht verletzt habe.

Die Bw. beantrage, von einer Haftung der weit überhöht geschätzten Umsatzsteuer Abstand zu nehmen und eine mündliche Verhandlung abzuhalten.

Auf Vorhalt vom 11. Dezember 2002 brachte die Bw. mit Eingabe vom 7. Jänner 2003 ergänzend im Wesentlichen vor, dass das Finanzamt sie bereits 1993 als Geschäftsführerin zu den Zahlungsmöglichkeiten hätte befragen und den – im Ergänzungsvorhalt geforderten – Gleichbehandlungsstatus abverlangen müssen. Nach 10 Jahren sei es der Bw. leider nicht mehr möglich, den geforderten Gleichbehandlungsstatus zu erstellen, weil gemäß § 132 Abs. 1 BAO Bücher und Aufzeichnungen nur sieben Jahre aufzubewahren seien. Nachdem auch § 212 HGB nur eine Aufbewahrungspflicht von sieben Jahren vorsehe, habe die Bw. mangels Unterlagen leider keinen Gleichbehandlungsstatus für 1993 erstellen können.

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.

Unbestritten ist, dass der Bw. als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen bis 25. Jänner 1993 und danach als Liquidatorin die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

(VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) spätestens mit der Eintragung der Löschung ihrer Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG am 3. September 2002 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 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.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde von der Bw. zwar behauptet, doch hat sie mit dieser allgemeinen Behauptung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1996, 92/17/0083) keineswegs ausreichend konkret das Fehlen der Mittel zur Abgabentrichtung dargetan, weil sie konkrete Gründe hiefür nicht vorgebracht hat. Infolge von regelmäßigen Teilzahlungen auf das Abgabenkonto der M-GmbH bis 22. August 1996 (22. Jänner 1996: S 5.000,00, 25. März 1996: S 11.000,00, 9. April 1996: S 10.000,00, 17. April 1996: S 10.000,00, 29. April 1996: S 10.000,00, 9. Mai 1996: S 19.500,00, 22. August 1996: S 15.000,00) ergeben sich auch aus der Aktenlage trotz der Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss vom 26. Jänner 1993 bis zu diesem Zeitpunkt keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der Abgaben erforderlichen Mittel, zumal laut Bericht über die Betriebsprüfung bei der M-GmbH vom 8. Juli 1996, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, die Bw. laut Niederschrift vom 16. April 1996 einen Dienstleistungserlös von täglich rund S 8.000,00 angegeben hat, welcher von der Betriebsprüfung für den 11. und 12. April 1996 auch belegmäßig festgestellt werden konnte.

Die bloße Behauptung, die (nicht) vorhandenen Mittel seien auf alle Gläubiger gleich aufgeteilt worden, stellt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147) keine ausreichend konkrete, sachbezogene Behauptung dar, die der der Bw. obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genügt.

Dem Einwand, das die Umsatzsteuer 1991 bis 1996 im Schätzungswege viel zu hoch ermittelt worden sei, ist vorerst zu entgegnen, dass dies auf die nach dem Betriebsprüfungsbericht festgestellte Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Bw. zurückzuführen ist, wobei der Schätzung ohnehin der von der Bw. bekanntgegebene Dienstleistungserlös zugrundegelegt wurde. Zudem sind dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung der Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen, zumal der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen kann.

Der Einwand, dass es der Bw. nach 10 Jahren leider nicht mehr möglich sei, den geforderten Gleichbehandlungsstatus zu erstellen, weil gemäß § 132 Abs. 1 BAO Bücher und Aufzeichnungen nur sieben Jahre aufzubewahren seien, ist nicht zeilührend, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132) den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen trifft, sodass er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat. Wer weiß, dass Unterlagen zu Beweis Zwecken bedeutsam sind, riskiert bei ihrer Vernichtung, dass diese Vorgangsweise – vor allem, soweit ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft – in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt wird (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 132, Tz. 9).

Zufolge Einstellung der Zahlungen nach dem 22. August 1996 bei gleichzeitigem Anstieg des aushaftenden Abgabenrückstandes der Gesellschaft auf S 3,327.566,50 ergeben sich ab diesem Zeitpunkt aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrückung, daher war der Berufung mangels entgegenstehender Feststellungen hinsichtlich der danach am 17. Februar 1997 fällig gewordenen Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 14.534,57 stattzugeben, da deren Nichtentrückung der Bw. mangels nachweislich vorhandener Mittel zur Abgabentrückung nicht als schuldhaftes Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden kann. Weiters war die Haftung bezüglich der Umsatzsteuer 1991 in Höhe von € 2.582,17 auf € 1.181,18 einzuschränken, da diese Abgabe laut Rückstandsaufgliederung vom 3. März 2005 nur mehr mit dem zuletzt genannten Betrag aushaftet. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 1992 in Höhe von € 15.988,02, der Umsatzsteuer 1993 in Höhe von € 11.427,44, der Umsatzsteuer 1994 in Höhe von € 13.421,00 und der Umsatzsteuer 1995 in Höhe von € 15.769,28 wurde die Bw. mit Haftungsbescheid vom 10. Dezember 2002 auch als Haftungspflichtige gemäß § 11 BAO für die Beträge von € 10.537,56, € 10.337,35, € 9.424,00 und 10.318,82 in Anspruch genommen,

daher war die Haftung für diese Abgaben auf die Beträge von € 5.450,46 (1992), € 1.090,09 (1993), € 3.997,00 (1994) und 5.450,46 (1995) einzuschränken, da die Haftung gemäß § 9 BAO – im Gegensatz zur Haftung gemäß § 11 BAO - lediglich eine Ausfallhaftung darstellt (vgl. VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Zu dem in der Berufung gestellten Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist zunächst zu bemerken, dass bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, eine mündliche Verhandlung nur in den durch § 260 Abs. 2 BAO dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen (wozu die Entscheidung über eine Berufung betreffend die Haftung gemäß § 9 BAO nicht zählt) anzuberaumen war. Gemäß § 260 BAO in der ab Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen u.a. gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden. Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig. Hinsichtlich der Beantragung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat sieht die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte) ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet. Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage vermittelte der im Jahr 2002 im Rahmen der Berufung unzulässigerweise gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0057) der Bw. keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für die laut Rückstandsaufgliederung vom 3. März 2005 nach wie vor ausstehenden Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von € 17.169,19 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. März 2005