



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JS, vertreten durch KP, gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 16. Mai 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 283,62 anstatt € 28.361,91 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 16. Mai 2005 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von € 28.361,91 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die geltend gemachten Haftungsbeträge nicht bzw. nur unzureichend aufgeschlüsselt seien.

So werde für das Jahr 2001 ein Betrag in Höhe von € 250,78 an Umsatzsteuer geltend gemacht, ohne anzugeben, in welchem Monat dieser Betrag angefallen sei. Für das Jahr 2002 würden für 3 Monate je ziffernmäßig bestimmte Umsatzsteuerbeträge in Haftung gezogen, wobei jedoch anschließend hier wiederum ohne Monatsangabe – aus dem Titel Umsatzsteuer 2002 - der Betrag von € 14.992,32 geltend gemacht werde. Sollte daher die aus dem Haftungsbescheid ersichtliche Aufschlüsselung in diesem Faktum stimmen, so widerspreche

sie sich selbst. Wäre der Betrag von € 14.992,32 für das gesamte Jahr 2002 angefallen, so wären folgerichtig die ebenso geltend gemachten Teilbeträge für die Monate Februar, Mai und Juni 2002 in Abzug zu bringen, womit sich der Gesamtbetrag für 2002 auf rund € 8.000,00 verringern würde. Sollte jedoch der als Umsatzsteuer 2002 geltend gemachte Betrag nur für die restlichen 9 Monate des Jahres 2002 gelten, so sei das Finanzamt offenbar nicht in der Lage, diesen Betrag den einzelnen Monaten zuzuordnen, womit jedoch sowohl der größte Teilbetrag der geltend gemachten Haftungssumme als auch die Summe des Haftungsbescheides insgesamt unzureichend aufgeschlüsselt wären.

Mit Schreiben der Finanzbehörde vom 12. April 2006 sei der Bw. zur Stellungnahme über die geltend gemachten Umsatzsteuerbeträge aufgefordert worden. Dieser Aufforderung sei der Bw. binnen offener Frist mit Schreiben vom 2. Mai 2006 nachgekommen, wobei die Kernbotschaft dieser Stellungnahme dahingehend gelautet habe, dass bei Ausscheiden des Bw. als Geschäftsführer der primär haftungspflichtigen GmbH ein Guthaben von € 49,17 bestanden habe. In der Begründung des Haftungsbescheides bestätige das Finanzamt dieses Guthaben in derselben Höhe per Kontoauszug vom 19. April 2004. Der Bw. sei am 22. April 2004 als Geschäftsführer der GmbH im Firmenbuch gelöscht worden.

In der Begründung des bekämpften Bescheides werde schließlich die gesamte Haftung damit begründet, dass zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung gegen die primär haftungspflichtige GmbH am 7. Juni 2003 Abgabebeträge in Höhe von € 13.674,26 ausgesetzt gewesen seien.

Zum einen sei vollkommen unverständlich und auch nicht näher erläutert, warum im gegenständlichen Bescheid eine Summe von € 28.361,91 beim sekundär haftungspflichtigen ehemaligen Geschäftsführer geltend gemacht werde, wenn im Grundbescheid gegen die primär haftungspflichtige GmbH am 7. Juli 2003 lediglich ein Betrag von € 13.674,26 geltend gemacht worden sei; eine Begründung für die Verdoppelung der Haftungssumme bleibe die Behörde zur Gänze schuldig. Nach eindeutiger Rechtslage und Judikatur stehe aber außer Streit, dass ein Geschäftsführer höchstens im Ausmaß der Abgabenschulden der primär haftungspflichtigen Gesellschaft herangezogen werden dürfe.

Zum Betrag von € 13.674,26, welcher selbst das einzige jedoch nicht näher erläuterte Argument der Behörde für die nunmehrige Haftung des Bw. sei, sei auszuführen, dass gegen den am 7. Juli 2003 gegen die A-GmbH erlassenen Bescheid binnen offener Frist Berufung erhoben worden sei. Diese Berufung sei durch den Unabhängigen Finanzsenat mit Bescheid vom 6. April 2006, RV/0070-W/06 nach rund dreijähriger Bearbeitungszeit als unbegründet abgewiesen und ausgesprochen worden, dass der angefochtene Bescheid unverändert bleibe. Gegen diesen abweisenden Bescheid habe RB am 17. Mai 2006 Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Eine Kopie dieser Beschwerde liege der Berufung bei und sei

integrierter Bestandteil derselben. Alle in dieser Beschwerde angeführten Gründe für die Beschwerde würden auch als Gründe dieser Berufung geltend gemacht werden.

Es könne somit gesagt werden, dass es in dem Berufungsverfahren gegen den Primärbescheid gegen die GmbH derart schwere Mängel gegeben habe, dass das in Art. 6 EMRK garantierte Recht auf ein faires Verfahren mehrfach und gravierend verletzt worden sei. So sei eine mündliche Berufungsverhandlung trotz mehrfacher Anträge ebenso wie eine mehrfach beantragte Einvernahme des Beschwerdeführers unterblieben, obwohl dieser rund 13 Monate, von November 2003 bis Dezember 2004, im Landesgericht W in Untersuchungshaft gewesen sei und daher leicht hätte vernommen werden können, was der Finanzbehörde auch nachweislich bekannt gewesen sei.

Ebenso habe die Behörde in der Abweisung dieser Berufung mit dem Vorwurf argumentiert, dass vorzulegende Unterlagen nicht vorgelegt worden seien, die jedoch gar nicht hätten vorgelegt werden können, da sie vom Finanzamt im Zuge von zwei Betriebsprüfungen im Jahr 2003 beschlagnahmt worden seien.

Ebenso seien zahlreiche Beweisanbote entgegen der in § 115 BAO normierten amtswegigen Nachforschungspflicht der Abgabenbehörde ignoriert worden, obwohl sie eine Entlastung des Beschwerdeführers bewirkt hätten.

Auf der anderen Seite jedoch gehe die Finanzbehörde von – in der VwGH-Beschwerde vom 17. Mai 2006 belegten – falschen Rückschlüssen aus und stütze insgesamt den Inhalt des primär zugrunde liegenden Haftungsbescheides vom 7. Juli 2003 lediglich auf nicht näher belegte Feststellungen.

Im Umstand, dass einerseits lediglich auf Grund nachträglicher Betriebsprüfungen ein Abgabenbescheid unter Missachtung des Parteiengehörs bzw. unter Missachtung der Beweisanbote bzw. unter Nichtberücksichtigung des Argumentes, dass Entlastungsbeweise in den Unterlagen enthalten seien, die das Finanzamt beschlagnahmt habe, erlassen worden sei, und die Feststellungen des Finanzamtes auf der anderen Seite Behauptungen darstellten, die jedoch gar nicht oder nur unzureichend begründet werden könnten, sei eine Verletzung des in der MRK garantierten fairen Verfahrens zu erblicken, welche nicht dadurch saniert werde, dass auf Grund dieses primären Haftungsbescheides, über den bis dato ein Verfahren beim Verwaltungsgerichtshof anhängig sei, ein neuerlicher Haftungsbescheid gegen den Bw. erlassen werde, der den Erfordernissen eines ordentlich aufgeschlüsselten und begründeten Bescheides genauso wenig entspreche wie der Grundbescheid vom 7. Juli 2003.

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 dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 20. Mai 1994 bis 18. April 2004 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.5.1996, 96/14/0052) auf Grund der Umstände, dass die Gesellschaft laut Eingabe vom 16. August 2005 seit 11. März 2005 ihre betriebliche Tätigkeit eingestellt hat und über keine Vermögenwerte in irgendeiner Form verfügt, 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 der Gesellschaft keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. nicht behauptet. Auch aus der Aktenlage

ergeben sich keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der Abgaben erforderlichen Mittel, zumal im Zeitpunkt des Ausscheidens des Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft am Abgabenkonto der Gesellschaft ein Guthaben in Höhe von € 486,17 bestand, noch Umsätze (Zahllast laut Umsatzsteuervoranmeldung 5/2004: € 1.800,00) erzielt wurden und Zahlungen (2. Juni 2004: € 1.800,00, 27. August 2004: € 255,50) auf das Abgabenkonto der Gesellschaft geleistet wurden.

Zum Einwand, dass die geltend gemachten Haftungsbeträge nur unzureichend aufgeschlüsselt seien, ist vorerst zu bemerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.6.1989, 88/13/0127-0132) die Abgabenbehörde zu erklären hat, wie sie zu den geltend gemachten Beträgen kommt. Allerdings sind die haftungsgegenständlichen Abgaben entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.4.1997, 94/15/0188) schon im erstinstanzlichen Haftungsbescheid durch Angabe von Abgabenart, Abgabenzeitraum und Höhe der Abgabenschuld hinreichend spezifiziert worden, zumal es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613) auf die Erkennbarkeit der Fälligkeitszeitpunkte der Abgaben aus dem Haftungsbescheid (in Hinblick auf die Bestimmung des § 21 UStG) ebenso wie auf den Zeitpunkt einer bescheidmäßigen Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe für die Prüfung der Haftungsvoraussetzungen nicht ankommt.

Sofern der Bw. in der Aufschlüsselung im Haftungsbescheid einen Widerspruch erblickt, ist darauf hinzuweisen, dass die Umsatzsteuer 2001 mit Bescheid vom 7. Juli 2003 mit € - 2.023,65 und die Umsatzsteuer 2002 mit Bescheid vom 17. Juni 2004 mit € 39.188,19 festgesetzt wurde, sodass sich unter Berücksichtigung der bisher vorgeschriebenen Beträge von € -2.579,10 und € 24.195,87 Nachforderungen in Höhe von € 555,45 und € 14.992,32 ergaben. Mit seinem Vorbringen verkennt der Bw. insgesamt, dass in einem Umsatzsteuerbescheid stets die für ein bestimmtes Jahr insgesamt geschuldete Umsatzsteuer festgesetzt wird, ohne Rücksicht darauf, ob und in welcher Höhe diese Umsatzsteuer bereits durch Vorauszahlungen entrichtet wurde. Die Berücksichtigung von Vorauszahlungen erfolgt im Wege der Verrechnung auf dem Abgabenkonto und führt dort zu einer entsprechenden Gutschrift. Gleiches gilt, wenn mit einem zweiten oder weiteren Umsatzsteuerbescheid für dasselbe Jahr eine höhere oder geringere Umsatzsteuer festgesetzt wird. Gegenstand der Festsetzung ist immer die gesamte für ein Jahr geschuldete Umsatzsteuer und nicht bloß Differenzbeträge gegenüber bereits festgesetzten Steuerbeträgen (vgl. VwGH 20.4.1995, 92/13/0130).

Da laut Rückstandsaufgliederung vom 12. September 2008 sowohl die aus den Nachforderungen aus der Veranlagung der Umsatzsteuer für die Jahre 2001 und 2002 gemäß

§ 21 Abs. 4 UStG resultierenden Beträge in Höhe von € 250,78 und € 14.992,32 als auch die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Februar, Mai und Juni 2002 in Höhe von € 4.051,35, € 2.997,90 und € 6.069,56 unberichtigt aushaften, erweist sich die Aufschlüsselung auch als richtig.

Dem Einwand des Bw., dass es ihm vollkommen unverständlich sei, warum im gegenständlichen Bescheid eine Summe von € 28.361,91 beim sekundär haftungspflichtigen ehemaligen Geschäftsführer geltend gemacht werde, wenn im Grundbescheid gegen die primär haftungspflichtige GmbH am 7. Juli 2003 lediglich ein Betrag von € 13.674,26 geltend gemacht worden sei, ist vorerst zu entgegnen, dass der Betrag von € 13.674,26 lediglich die Summe der Abgabebeträge darstellt, deren Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO mit Bescheid vom 6. August 2003 verfügt wurde. Die Nachforderung aus der Veranlagung der Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 14.992,32 wurde erst mit Bescheid vom 17. Juni 2004 festgesetzt und konnte somit auch noch nicht in einem Kontoauszug vom 19. April 2004 enthalten sein.

Der Umstand, dass der Bw. im Zeitpunkt der Veranlagung der Umsatzsteuer 2002 die Funktion als Geschäftsführer der Gesellschaft nicht mehr innehatte, vermag den Bw. nicht zu exculpieren, weil der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten zu ihrer Abstattung nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Diesbezüglich ist hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2002 auf die Bestimmung des § 21 Abs. 5 UStG zu verweisen. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216) grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung entscheidend.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die 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.

Laut Aktenlage wurde über das Vermögen des Bw. mit Beschluss des Bezirksgerichtes W vom 17. März 2006 das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes

W wurde der am 2. Juni 2006 angenommene Zahlungsplan, wonach die Quote 1% beträgt, bestätigt.

Kommt hinsichtlich des Haftenden ein Zahlungsplan zustande und wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches vor der Konkurseröffnung verwirklicht, so entspricht es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 5.7.2004, 2002/14/0123) grundsätzlich der im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der im Zahlungsplan festgelegten Quote (Ausgleichsquote) orientiert, wenn es auch der Behörde unbenommen ist, im Rahmen der Ermessensübung ergänzend noch auf andere Umstände Bedacht zu nehmen. Dies folgt daraus, dass im Falle früherer Geltendmachung der Haftung durch die Abgabenbehörde die Haftungsforderung von der Wirkung des Zahlungsplanes erfasst worden wäre.

Infolge Verwirklichung der Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Entstehung des Abgabenanspruches und Uneinbringlichkeit infolge schuldhafter Pflichtverletzung des Bw.) vor der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens über das Vermögen des Bw. am 17. März 2006 hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben war die Haftungsinanspruchnahme auf 1% (im Zahlungsplan festgelegte Quote) einzuschränken, sodass sich insgesamt ein Haftungsbetrag von € 283,62 ergibt.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger nach dieser Bestimmung für die laut Rückstandsaufgliederung vom 12. September 2008 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von € 283,62 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. September 2008