

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Michael Schwingl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Haftung für Abgabenschulden 1997 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Haftungsbetrag wird auf Euro 6.334,40 eingeschränkt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. wurde mit Bescheid des FA Klagenfurt vom 30. Dezember 1997 für aushaftende Abgabenschulden der Firma L. H. T. Handelsgesellschaft m.b.H. (vormals: "sports unlimited Handelsgesellschaft m.b.H.") in Höhe von insgesamt ATS 1.190.726,-- in Anspruch genommen. Die Abgabenschulden wurden wie folgt aufgegliedert:

Abgabenart und Zeitraum	Beträge in ATS
Umsatzsteuer 05-08/1997	1,114.040,--
Körperschaftsteuer 07-09/1997	11.250,--
Lohnsteuer 01-09/1997	33.518,--
Dienstgeberbeitrag 01-09/1997	12.730,--
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-09/1997	1.414,--
Kraftfahrzeugsteuer 1996	1.518,--
Verspätungszuschlag Umsatzsteuer 06/1997	8.395,--
Säumniszuschläge 1997	7.076,--
Stundungszinsen 1997	319,--
Pfändungsgebühr 1997	466,--
S U M M E	1,190.726,--

Die Umsatzsteuerzahllasten setzten sich aus der Umsatzststeuer für die Monate Mai iHv ATS 152.399,--; Juni 1997 iHv ATS 167.891,--; Juli 1997 iHv ATS 247.531,-- und August 1997 iHv ATS 546.219,--, insgesamt ATS 1,140.040,--, zusammen.

Die Haftung wurde unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen damit begründet, dass durch die Konkurseröffnung deren Uneinbringlichkeit gegeben und durch die Nichtentrichtung selbst zu berechnender und abzuführender Abgaben eine Pflichtverletzung begangen worden sei.

In der Berufung vom 2. Feber 1998 stellt der Bw. ein schulhaftes Handeln in Abrede und bringt vor, dass er im maßgeblichen Zeitraum überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet habe. Eine Besserstellung anderer Gläubiger habe daher nicht stattgefunden. Im übrigen habe die Behörde zu Unrecht die Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG in Höhe von ATS 451.150,17 für welche der Bw. nicht haften könne, in den vorgeschriebenen Betrag miteinbezogen.

Das Finanzamt ersuchte mit Vorhalt vom 6. Feber 1998 den Bw. um Darlegung der Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben und um Vorlage entsprechender Unterlagen. Um Aufstellung sämtlicher seit Entstehung der Abgabenzückstände geleisteten Zahlungen und Bekanntgabe der Bankverbindlichkeiten wurde ersucht.

Mit Eingabe vom 11. März 1998 übermittelte der steuerliche Vertreter Unterlagen und beantwortete den Vorhalt des Finanzamtes. Ausgehend vom Fälligkeitszeitpunkt der erstmals nicht entrichteten Abgaben (Umsatzsteuerzahllast Mai 1997 und Lohnabgaben Juni 1997), dem 15. Juli 1997, brachte der Bw. vor, dass bis zur Konkurseröffnung im September 1997 von den Kassen der drei Geschäftsstellen und dem Kontokorrentkonto bei der Hausbank Zahlungen an Lieferanten, Gebietskrankenkasse und Lohnzahlungen etc. in Höhe von ATS 815.608, -- geleistet worden wären.

Zusätzlich zu diesen Zahlungen wurden von den Kassen der drei Geschäftsstellen betriebliche Einnahmen in Höhe von insgesamt ATS 1.427.626,10 auf das Kontokorrentkonto bei der Bank eingezahlt.

Zu den Bankverbindlichkeiten wurde mitgeteilt, dass diese nicht mit Zessionen besichert gewesen waren, weil es sich bei den Geschäften des Unternehmens (Handel mit Fahrrädern und Snowboards) um Barzahlungsgeschäfte gehandelt habe. Zahlungen durch Kunden mit Schecks bzw. Kreditkarten wurden am selben Tag der Bank weitergeleitet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. leg.cit. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebraucht 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.

Voraussetzung für die Haftungsanspruchnahme sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf.

Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze (z.Bsp.: VwGH 27.9.2000, 95/14/0056).

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, obliegt dem Vertreter (vgl. dazu VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. dazu VwGH 22.02.1993, Zl. 91/15/0123).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde (Ritz, BAO Kommentar², § 9 Tz 10).

Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes sind im Gegenstandsfall sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben mit Ausnahme der Lohnsteuer betroffen.

Wie bereits ausgeführt ist dabei darauf abzustellen, ob bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits der Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt wurde als die übrigen Gläubiger.

Ungeachtet der grundsätzlich amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde trifft denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Verpflichtung, die Gründe anzugeben, warum es ihm unmöglich gewesen sei, seine Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist. Wenngleich diese

besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen (vgl. VwGH 29.1.1993, 92/17/0042) darzulegen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar.

Der Bw. war im maßgeblichen Zeitraum alleiniger Geschäftsführer der Gesellschaft. Unstrittig ist die Stellung des Bw. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlichen Vertreter der Gesellschaft.

Nach Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft wurde der Konkurs mit Beschluss des zuständigen Landesgerichtes vom 18. August 1998, Zahl 5 Fr 3846/98 b, nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO aufgehoben.

Das Finanzamt meldete im Konkursverfahren ATS 1.357.482,-- als Konkursforderungen an. Mit Schreiben vom 13.03.1998 schränkte das Finanzamt die Konkursforderungen um ATS 389.389,-- auf ATS 968.093,-- ein. Dem Finanzamt wurde am 14. Juli 1998 entsprechend der Quote von 4,13% eine Zahlung in Höhe von ATS 39.410,20 geleistet.

Der Bw. verneint zwar eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen zu haben, räumt jedoch in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 11. März 1998 ein, im Zeitraum vom 15. Juli 1997 bis zur Konkureröffnung am 9. September 1997 Zahlungen an Lieferanten, Finanzamt, Gebietskrankenkasse, Banken und Löhne in Höhe von ATS 815.608,95 sowie ATS 1427,626,10 auf das Kontokorrentkonto der Hausbank geleistet zu haben.

Das Finanzamt musste am 20. August 1997 im Wege einer Vollstreckungsmaßnahme ATS 10.000,-- zur Sicherung der Abgabeneinhebung einbringen.

Zahlungen aus den dem Bw. zur Verfügung stehenden Mitteln wurden nicht geleistet, sodass am 9. September 1997 ein Saldo in Höhe von ATS 167.482,-- unberichtet aushaftete. Die Einzahlungen aus den Kassen auf das betriebliche Kontokorrentkonto bei der Hausbank betrugen im maßgeblich zu vergleichendem Zeitraum ATS 1.427.626,--.

Im Unternehmen wurden in erster Linie Barzahlungsgeschäfte abgewickelt. Bankunterlagen wurden im Rechtsmittelverfahren nicht vorgelegt.

Wenn nun der Bw. im Beobachtungszeitraum ab den 15. Juli 1997 einerseits Betriebseinnahmen in Höhe von ATS 1.427.626,-- erzielte und zusätzlich Löhne, Zahlungen an Banken, Lieferanten und Gebietskrankenkasse leistete, so ist zu Recht von einer

Gläubigerbenachteiligung des Abgabengläubigers auszugehen. Allein der Umstand, dass der Bw. für das Unternehmen notwendige Zahlungen leistete, die fälligen Abgabenschulden jedoch nicht mehr entrichtet hat, sodass seitens des Finanzamtes Vollstreckungsmaßnahmen zur Sicherung der Abgabeneinhebung ergriffen werden mussten, lässt denklogisch nur darauf schließen, der Bw. habe die Benachteiligung des Abgabengläubigers akzeptiert.

Im gegenständlichen Sachverhalt waren sohin Bargeldmittel (Kassaeingänge) vorhanden und konnte der Bw. darüber verfügen. Dadurch, dass er dieser Pflicht, vorhandene Mittel gleichmäßig zu verteilen nicht mehr nachkam, hat er eine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten. Der Bw. hat auch nicht den Nachweis erbracht, inwieweit er zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat.

Einen Nachweis hinsichtlich der Behauptung, er habe alle Gläubiger zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten gleich behandelt, erbrachte der Bw. somit nicht. Die Beweislast lag diesbezüglich aber beim Bw., da dieser im Haftungszeitraum als Geschäftsführer für die Entrichtung der geschuldeten Abgaben verantwortlich war.

Im vorliegenden Fall steht die Uneinbringlichkeit der Abgaben fest und konnte der Bw. sein Verschulden an der Nichtentrichtung dieser Abgaben nicht entkräften.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 29.5.1996, 95/13/0236). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig. Die Haftung war daher im Interesse des Abgabengläubigers an der Einbringung der Abgaben geltend zu machen, zumal es keineswegs ausgeschlossen ist, dass die aushaftenden Rückstände zumindest zum Teil eingebracht werden können.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die iSd § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller dafür in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigtes Interesse der Partei", dem Begriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Unstrittig ist, dass die betreffenden Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind. Die Nichtentrichtung der bereits fälligen Abgaben war dem Bw.

anzulasten, weshalb aus Gründen der Zweckmäßigkeit im Sinne des öffentlichen Interesses des Staates an der Einbringung der Abgaben der Bw. in Anspruch zu nehmen war.

Die Haftung umfasst alle Abgaben, die der Vertreter zu entrichten gehabt hätte und die wegen der schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters nicht eingebracht werden können. Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Es handelt sich dabei vor allem um jene Abgaben, welche vor Konkursöffnung zur Zahlung fällig waren.

Hinsichtlich der Höhe waren somit die in Haftung gezogenen Beträge auf jene Umsatzsteuerzahllasten und Nebengebühren einzuschränken, die vor Konkursöffnung bereits fällig waren.

Im Zeitpunkt der Konkursöffnung hafteten die Umsatzsteuer 05/1997 mit einem Betrag in Höhe von ATS 152.399,-- und die Körperschaftsteuer 7-9/1997 iHv ATS 11.250,-- unberichtigt aus.

Hinsichtlich des Umfangs der Haftung ist nun zu berücksichtigen, dass durch die Ablöse des Absonderungsrechtes in Höhe von ATS 211.839,-- durch den Masseverwalter im Konkursverfahren am 10. März 1998 Teile der in Haftung gezogenen Beträge entfallen.

So wurde die im Haftungsbescheid angeführte Umsatzsteuerzahllast für Mai 1997 in Höhe von ATS 152.399,-- und Körperschaftsteuervorauszahlungen in Höhe von ATS 11.250,-- vollständig getilgt.

Der verbleibende Betrag in Höhe ATS 48.190,-- tilgte die Eintreibungsgebühren 1997 iHv. ATS 466,-- (fällig 20.08.1997) und den Säumniszuschlag 1997 iHv. ATS 3.048,-- (fällig 14.08.1997), zusammen ATS 3.514,--. Es verblieb somit ein Betrag in Höhe von ATS 44.676,--, welcher die fällige Umsatzsteuer für den Monat Juni 1997 in Höhe von ATS 167.891,-- auf ATS 123.215,--reduzierte. Im Haftungsverfahren war nun weiters die Quotenzahlung aus dem Konkursverfahren soweit zu berücksichtigen, als durch Entrichtung des Betrages iHv ATS 39.410,-- die Umsatzsteuerzahllast Juni 1997 gemäß § 214 BAO zu reduzieren war. Der Bw. haftet daher für die restliche nicht entrichtete Umsatzsteuerzahllast für den Monat Juni 1997 in Höhe von ATS 83.805,-- und fälligen Säumniszuschlägen 1997 iHv ATS 3.358,-- (ATS 3.048,-- wurden entrichtet).

Die Haftung war daher auf € 6.334,40 (früher: ATS 87.163,--) einzuschränken.

Klagenfurt, 04. Dezember 2003