



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 3

GZ. RV/0241-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Rechtsanwalt B, vom 4. März 2003 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Schärding vom 4. Februar 2003, mit dem der Berufungswerber gem. § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. T im Ausmaß von € 61.406,53 in Anspruch genommen wurde entschieden:

Der Berufung wird dahingehend stattgegeben, dass die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 58.608,37 eingeschränkt wird.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	7/2002	16.9.2002	303,50
Dienstgeberbeitrag	9/2002	15.10.2002	311,23
DZ	9/2002	15.10.2002	26,97
Lohnsteuer	9/2002	15.10.2002	655,05
Kammerumlage	1-12/2001	15.02.2002	296,00
Umsatzsteuer	2001	15.02.2002	57.015,62
Summe			58.608,37

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war seit 17.6.1991 Geschäftsführer der Fa. T. Der Berufungswerber hatte selbst auch eine Einzelfirma.

Laut Rechnung vom 1.10.2001 wurde die Liegenschaft 4766 Raab, Hauptstraße 70 vom Berufungswerber zum Preis von Netto ATS 4.400.000 zuzüglich 20% Umsatzsteuer (ATS 880.000), also brutto ATS 5.280.000 an die Fa. T verkauft. Dabei wurde dieser Vorgang umsatzsteuerrechtlich so abgewickelt, dass sich auf dem Steuerkonto des Berufungswerbers eine Zahllast von ATS 882.955 ergab (Buchung am 21.12.2001) und auf dem Steuerkonto der Fa. T eine Gutschrift in Höhe von ATS 883.683 entstand (Buchung 18.12.2001). Die unterschiedlichen Beträge resultierten aus noch anderen in diesem Monat getätigten Umsätzen. In der weiteren Folge erfolgte die Entrichtung der Zahllast im Wege einer Umbuchung der Gutschrift auf das Konto des Berufungswerbers (Umbuchung von ATS 718.497; die Differenz zur Zahllast von ATS 882.955, nämlich ATS 164.458 wurde entrichtet).

Mit Vertrag vom 25.7.2002 wurde der am 18.12. 2001 abgeschlossene Kaufvertrag aufgehoben.

Mit Beschluss vom 8.11.2002 wurde über das Vermögen der Fa. T der Konkurs eröffnet.

Anfang Dezember 2002 fand eine Umsatzsteuersonderprüfung statt. Dabei wurde der ursprünglich vorgenommene Vorsteuerabzug in Höhe von ATS 880.000 wieder rückgängig gemacht. Am 10.12.2002 brachte die vorläufige Veranlagung der Umsatzsteuer 2001 eine Nachforderung von € 57.051,62 mit sich.

Da mit der Einbringung dieser Umsatzsteuernachforderung von € 57.015,62 und anderer im Rückstandsausweis vom 4.2.2003 angeführter Abgaben auf Grund der Konkurseröffnung nicht mehr zu rechnen sei, wurde mit Bescheid vom 4.2.2003 der Berufungswerber gem. § 9 BAO zur Haftung im Gesamtausmaß von € 61.406,53 herangezogen. Dabei entfielen € 156,95 auf die Lohnsteuer 8/2002, € 2.514,45 auf die Umsatzsteuer 7/2002, € 311,23 auf den Dienstgeberbeitrag 9/2002, € 26,97 auf den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 9/2002, € 655,05 auf die Lohnsteuer 9/2002, € 430,26 auf die Umsatzsteuer 8/2002, € 296 auf die Kammerumlage 1-12/2001 und € 57.015,62 auf die Umsatzsteuer 2001. Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass in der Nichtbekanntgabe der Stornierung des Liegenschaftsverkaufes die schuldhafte Pflichtverletzung zu erblicken sei.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 4.3.2003 Berufung erhoben. Der Berufungswerber sei Eigentümer der EZ 72 GB 48127 Raab gewesen. Am 18.12.2001 sei hinsichtlich dieser Liegenschaft zwischen dem Berufungswerber und der Fa T ein Kaufvertrag abgeschlossen worden. Dieser Kauvertrag sei grundbücherlich nicht durchgeführt worden. Mit Kaufaufhebungsvertrag vom 25.7.2002 sei der Liegenschaftsverkauf rückabgewickelt worden. Gleichzeitig sei gem. § 17 Grunderwerbsteuergesetz beim Finanzamt Linz /Urfahr der Antrag

gestellt worden, hinsichtlich des ursprünglichen Kaufvertrages eine bereits erfolgte Festsetzung der Grunderwerbsteuer entsprechend abzuändern und für den vorliegenden Rechtsvorgang keine Abgabe festzusetzen. Diesem Antrag habe das Finanzamt Linz /Urfahr entsprochen. Es sei völlig unerfindlich, wieso das Finanzamt davon ausgehe, dass eine Nichtbekanntgabe der Stornierung des Liegenschaftsverkaufes vorliege. Der Berufungswerber habe sämtliche abgabenrechtliche Pflichten eingehalten bzw. diese erfüllt. Wenn das Finanzamt auf Grund der Eröffnung des Konkursverfahrens von einer objektiven Uneinbringlichkeit ausgehe, so bedürfe es aber auch der subjektiven Tatseite, nämlich des Umstandes, dass die subjektive Uneinbringlichkeit auf die schuldhafte Pflichtverletzung zurückzuführen sei. Eine schuldhafte Pflichtverletzung im Zusammenhang mit der Eröffnung des Konkursverfahrens könne aber nur dann gegeben sein, wenn die Eröffnung des Konkursverfahrens verspätet, trotz Kenntnis der Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit gestellt werde.

Das Finanzamt hielt in seiner Berufungsvorentscheidung vom 2.4.2003 ergänzend fest: Die Rückabwicklung hätte unverzüglich und gleichzeitig auch umsatzsteuerrechtlich erfolgen müssen und zwar in der Form, dass berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Oktober 2001 beim zuständigen Finanzamt für beide betroffenen Steuerkonten abgegeben werden. Denn wäre dies im Juli 2001 geschehen, so wäre das noch vor Konkurseröffnung (8.11.2002) gewesen und durch eine Umbuchung ein Kontenausgleich erfolgt. Gem. § 16 Abs. 1 und 3 UStG 1994 seien die Unternehmer zu Steuerberichtigungen bei Änderung von Bemessungsgrundlagen verpflichtet, sobald sie davon Kenntnis erlangten. Die bloße Antragstellung beim Gebührenamt hinsichtlich Abänderung der Grunderwerbsteuer sei für das Wohnsitz-bzw. Betriebsfinanzamt keine Grundlage, um umsatzsteuerliche Berichtigungen vorzunehmen.

Im Vorlageantrag vom 5.5.2003 wurden keine neuen Gründe vorgebracht

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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 leg. cit. 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 Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit,

Die Abgabeforderungen gegen die Gesellschaft wurden vom Berufungswerber nicht bestritten. Ebenso unbestritten ist, dass der Berufungswerber im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin war.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin steht nunmehr fest. Mit Beschluss vom 24.1.2005 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben (korrigierte Quote 0,507718140%). Die Konkursquote wurde am Abgabenkonto verrechnet. Durch die Verbuchung diverser Gutschriften und der Konkursquote ist es zum Wegfall haftungsgegenständlicher Abgaben (Lohnsteuer 8/2002, Umsatzsteuer 8/2002) und zur Reduzierung der Umsatzsteuer 7/2002 auf € 303,50 gekommen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftes Pflichtverletzung angenommen werden darf. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Nur der Vertreter wird nämlich idR jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete Darstellung der Gründe, die z.B. der gebotenen Abgabentrichtung entgegenstanden. Nach Lage der Akten wies das Abgabenkonto der Primärschuldnerin am 17.9.2002 noch ein Guthaben in Höhe von € 841,82 aus. Am 14.10.2002 wurde ein Rückstandsausweis über € 2.671,40 ausgestellt. Nur wenn sich deutlich Anhaltspunkte für das Fehlen von Mitteln zur Abgabentrichtung ergeben, trifft die Abgabenbehörde eine gewisse Ermittlungspflicht.

Was die Haftung für die Umsatzsteuer 2001 im Ausmaß von € 57.015,62 betrifft, so erfolgte deren Geltendmachung aus nachstehenden Überlegungen zu Recht: In der Niederschrift über die Umsatzsteuersonderprüfung wurde festgehalten, dass der Kaufvertrag laut Auskunft des Berufungswerbers und des damaligen steuerlichen Vertreters ex tunc aufgehoben worden sei. Somit kam es zu einer Veränderung der Verhältnisse und bedurfte es, wie das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung bereits treffend ausgeführt hat, einer Vorsteuerberichtigung. Hat sich nämlich die Bemessungsgrundlage geändert, so hat einerseits der Unternehmer, der den Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, andererseits der Unternehmer, an den der Umsatz ausgeführt wurde, den in Anspruch genommenen

Vorsteuerabzug zu berichtigen. § 16 UStG 1994 wendet sich an den Unternehmer. Der Zeitpunkt der Berichtigung ergibt sich aus § 16 Abs. 1 letzter Satz. Die Berichtigung ist für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist. Tatsache bleibt somit, dass der steuerlichen Verpflichtung eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 10/2001 einzureichen, nicht nachgekommen worden ist. Durch die unterlassene Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung noch im Juli 2002 trifft den Beschwerdeführer bereits ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit des zu berichtigenden Betrages. Denn es wäre die Verpflichtung der Primärschuldnerin gewesen den in Anspruch genommen Vorsteuerbetrag zu korrigieren. Und es wäre Aufgabe des Beschwerdeführers in seiner Eigenschaft als Unternehmer gewesen den geschuldeten Steuerbetrag zu korrigieren. Dazu kommt noch, dass der Berufungswerber gleichzeitig Geschäftsführer der Primärschuldnerin und Veräußerer der Liegenschaft war und somit von der Vertragsaufhebung wusste. Auf Grund der unterbliebenen Berichtigung kam es dazu, dass die noch vor Konkursöffnung fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer nicht entrichtet wurde und nach der mit Jahresbescheid erfolgten Steuervorschreibung infolge der inzwischen eingetretenen Vermögenslosigkeit die Steuerschuld nicht mehr entrichtet werden konnte. Da es der Berufungswerber unterlassen hat, jene Gründe anzuführen, weshalb es nicht zu einer Berichtigung und in der weiteren Folge zu einer Bezahlung der Umsatzsteuer gekommen ist, war auf Grund der bereits zuvor erwähnten Beweislastumkehr von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen. Gestützt wird dies auch darauf, dass das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung bereits darauf hingewiesen hat, dass bei zeitgerechter Abgabe der berichtigten Erklärungen und durch eine Umbuchung noch vor Konkursöffnung ein Kontenausgleich erfolgen hätte können. Eine Berufungsvorentscheidung wirkt wie ein Vorhalt. Dieser Vorhalt ist aber unbeantwortet geblieben. Dass die Berichtigung gegenüber dem zuständigen Finanzamt vorzunehmen ist, ergibt sich aus dem Umsatzsteuergesetz selbst (§ 21 Abs. 1 UStG). Die Anzeige gegenüber dem Finanzamt Linz/Urfahr, um die Abgabenfestsetzung zu vermeiden, vermag die vorzunehmende Berichtigung keinesfalls zu ersetzen. Ergänzend sei noch darauf hingewiesen, dass der Berufungswerber selbst mit Antrag vom 24.1.2003 die Rückzahlung des durch die Stornierung erfolgten Guthabens begehrte.

Auch bezüglich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlung 7/2002, DB 9/2002, DZ 9/2002 und Kammerumlage 1-12/2001) hat der Berufungswerber gleichfalls keinerlei Gründe vorgebracht, weshalb es nicht zur Entrichtung der dieser Abgaben gekommen ist. Auf die eingangs angestellten Überlegungen zur qualifizierten Behauptungs- und Beweislast wird verwiesen.

Was die haftungsgegenständliche Lohnsteuer für den Zeitraum 9/202 betrifft, so ist in diesem Zusammenhang auf § 78 Abs. 3 EStG hinzuweisen. Demnach hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes

ausreichen, die Lohnsteuern von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Vom Berufungswerber ist zu keinem Zeitpunkt die Behauptung aufgestellt worden, die laufenden Gehälter nicht ausbezahlt zu haben. Wird in einem solchen Fall Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen.

Insgesamt gesehen war vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO auszugehen. In diesem Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit der Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Das Finanzamt hat das Guthaben, welches durch die Stornierung des Kaufvertrages am Abgabenkonto des Berufungswerbers entstanden ist, auf Verwahrung gebucht. Nur die Rückführung dieses Guthabens führt zur Schadensbegrenzung. Dazu kommt noch, dass auf Grund des Alters des Berufungswerbers (geb. 25.9.1963) und der Erwerbsmöglichkeiten nicht von vornherein davon ausgegangen werden kann, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen uneinbringlich sind. Dies selbst im Hinblick auf das im Jahre 2003 über das Vermögen des Berufungswerbers eröffnete

Schuldenregulierungsverfahren Im übrigen ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH die Haftung nicht etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen zulässig. Schließlich wurden vom Berufungswerber keine Billigkeitsgründe vorgebracht, welche die Gründe für eine Heranziehung zur Haftung überwiegen würden. Insgesamt gesehen war daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten.

Linz, am 9. Februar 2005