

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MS, vertreten durch JL, gegen den Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt vom 27. September 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf €3.988,31 anstatt €38.895,67 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 27. September 2004 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von €38.895,67 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrochenen Berufung führte der Bw. aus, dass der Spruch des Haftungsbescheides aus der Begründung überhaupt nicht nachvollziehbar sei. In der Begründung würden ausschließlich die maßgeblichen Gesetzesstellen zitiert und werde allgemein angeführt, dass der Geschäftsführer hafte. Eine Begründung dafür, worin das Verhalten des Bw. bestehen sollte, welches den Tatbestand der zitierten Gesetzesstellen als Haftungsgrundlagen erfülle, fehle gänzlich. Mangels jeglicher Begründung sei der angefochtene Bescheid daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet.

Durch den angefochtenen Bescheid seien die Rechte des Bw. als Partei verletzt worden, zumal er keine Gelegenheit erhalten habe, zu den nunmehr mit angefochtenem Bescheid geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten und zur Frage seiner Haftung Stellung zu nehmen. Der Bw. hätte nachweisen können, dass er nur einen Teil der

verfahrensgegenständlichen Zeit Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin gewesen sei und in dieser Zeit die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausgereicht hätten und dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Ab 27. Februar 2002 bis zur amtswegigen Löschung der Abgabenschuldnerin im Firmenbuch am 20. April 2004, unterbrochen durch das beim Landesgericht Korneuburg vom 29. Oktober 2002 bis 7. Juli 2003 anhängige Konkursverfahren der Abgabenschuldnerin, sei nicht der Bw., sondern DS der allein vertretungsbefugte Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin gewesen, womit dieser und nicht der Bw. zum Personenkreis des § 80 BAO gezählt habe und daher gemäß § 9 Abs. 1 BAO dieser (neben der Abgabepflichtigen) und nicht der Bw. für die Abgabenverbindlichkeiten ab 27. Februar 2002 haftete. Im Konkursverfahren sei das gesamte Vermögen der Abgabenschuldnerin verwertet worden und habe die Abgabenschuldnerin nach Aufhebung des Konkurses gemäß Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 7. Juli 2003 den Betrieb nicht mehr aufgenommen, somit keinerlei Umsätze getätigt und kein Vermögen erworben, somit auch keinerlei Zahlungen, an wem auch immer, geleistet bzw. leisten können, womit die ab Konkursaufhebung, somit ab 7. Juli 2003 entstandenen Abgabenschulden nicht schlechter behandelt worden seien als andere Verbindlichkeiten.

Dennoch habe das Finanzamt Umsatzsteuer 1-9/2002 in Höhe von € 22.375,76 (von diesen neun Monaten sei der Bw. nur zwei Monate lang Geschäftsführer gewesen), Körperschaftsteuer 1-9/2002 in Höhe von € 1.311,00 (von diesen neun Monaten sei der Bw. nur zwei Monate lang Geschäftsführer gewesen), Lohnsteuer 12/2001-9/2002 in Höhe von € 7.348,70 (von diesen zehn Monaten sei der Bw. nur drei Monate lang Geschäftsführer gewesen), Dienstgeberbeiträge 11/2001-9/2002 in Höhe von € 3.961,46 (von diesen elf Monaten sei der Bw. nur drei Monate lang Geschäftsführer gewesen), Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 11/2001-9/2002 in Höhe von € 464,50 (von diesen elf Monaten sei der Bw. nur drei Monate lang Geschäftsführer gewesen), Nebenansprüche 2001-2002 in Höhe von € 2.511,78 (von diesen zwei Jahren sei der Bw. nur acht Monate lang Geschäftsführer gewesen), Körperschaftsteuer 10-12/2003 in Höhe von € 438,96 (in dieser Zeit sei der Bw. nicht Geschäftsführer gewesen) und Körperschaftsteuer 1-3/2004 in Höhe von € 437,00 (in dieser Zeit sei der Bw. nicht Geschäftsführer gewesen) gegen den Bw. geltend gemacht. Alleine die für den Zeitraum 10-12/2001 mit € 46,51 geltend gemachte Kammerumlage entfalle zur Gänze auf eine Zeit, in der der Bw. alleiniger Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO gewesen sei.

Darüber hinaus hätte das Finanzamt für den gesamten geltend gemachten Abgabenzeitraum feststellen müssen, dass sowohl DS in der Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit als auch der Bw. in der Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit (nämlich bis 26. Februar 2002) sämtliche Mittel, die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Abgabenschuldnerin zur Verfügung gestanden seien, anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hätten, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt worden seien als andere Verbindlichkeiten.

In dem mit angefochtenem Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabenzeitraum seien nur die Lohnforderungen der Arbeiter und die zur Fertigstellung der übernommenen Bauarbeiten unbedingt notwendigen Betriebsmittel (Zug um Zug gegen Lieferung) bezahlt worden, sonst keine anderen Verbindlichkeiten. Durch diese Lohnzahlungen und Zahlung der unbedingt notwendigen Betriebsmittel seien die Abgabenverbindlichkeiten aber im Verhältnis zu den sonstigen Verbindlichkeiten nicht schlechter gestellt worden. Die Zahlung der Löhne und der unbedingt notwendigen Betriebsmittel habe aber nicht dazu geführt, dass weniger Abgabenforderungen hätten getilgt werden können, sondern vielmehr zum Gegenteil. Die Zahlung dieser Löhne und der unbedingt notwendigen Betriebsmittel sei Voraussetzung gewesen, dass die Abgabenschuldnerin den übernommenen Bauwerkvertrag habe fertig stellen und abrechnen können. Nur so habe die Abgabenschuldnerin als Subunternehmerin des Bauunternehmens P-GmbH die Baustelle der MÖ im August 2002 fertig stellen können und sei dafür an Werklohn ein Betrag von € 24.189,88 auf das Konkurskonto der Masseverwalterin überwiesen worden. Dadurch habe (nach Abzug sämtlicher Verfahrenskosten) ein Gesamtmassevermögen von € 38.400,00 zur Verteilung gelangen können, sohin eine Quote von 21,1207 %, womit dem Finanzamt auf die angemeldete Konkursforderung von € 55.812,24 ein Betrag € 12.226,51 zugewiesen worden sei. Ohne die Zahlung des Werklohnes von € 24.189,88 auf das Konkurskonto wäre nur eine wesentlich geringere Quote zur Auszahlung gelangt und wäre an das Finanzamt nur ein Betrag von etwa € 5.000,00 überwiesen worden. Durch diese Zahlung der Löhne und der unbedingt notwendigen Betriebsmittel sei dem Finanzamt daher im Verhältnis zur Nichtzahlung dieser Löhne und unbedingt notwendigen Betriebsmittel kein finanzieller Schaden erwachsen, womit für eine Haftung seitens des Bw. auf Grund dieser Zahlungen rechtlich kein Raum mehr bleibe.

Das Finanzamt schränkte die Haftung mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Dezember 2004 auf € 17.004,90 ein.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. ergänzend im Wesentlichen vor, dass die Begründung der Berufungsvorentscheidung unzureichend und unrichtig sei, da nicht angeführt sei, auf Grund welches festgestellten Sachverhaltes man zur Begründung komme,

dass im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit die Abgabenschuldigkeiten wesentlich schlechter behandelt worden seien als andere Verbindlichkeiten, wie z.B. Lieferantenverbindlichkeiten. Auf Grund der mit Berufung vorgelegten Urkunden, nämlich Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 7. Juli 2003, Verteilungsnachweis und Berichte der Masseverwalterin im Konkurs und Forderungsanmeldungen, hätte man zur Feststellung gelangen müssen, dass andere Verbindlichkeiten, wie z.B. Lieferantenverbindlichkeiten, ebenfalls nicht getilgt und Abgabenschuldigkeiten daher nicht wesentlich schlechter behandelt worden seien.

Es werde Körperschaftsteuer auch für den Monat März 2002 geltend gemacht, obwohl der Bw. im März 2002 nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei.

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 eingebbracht 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 Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 11. August 1999 bis 26. Februar 2002 gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Dass eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach der andere Geschäftsführer und nicht der Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde vom Bw. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich. Vielmehr geht aus der Unterfertigung der Eingaben der Abgabepflichtigen an das Finanzamt durch den Bw. (etwa Abgabenerklärungen 1999) hervor, dass der Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut war, sodass in Hinblick auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin im Rahmen der Ermessensübung auch die Inanspruchnahme des Bw. für die Haftungsschuld als zweckmäßig und sachlich gerechtfertigt erscheint.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses nach Verteilung gemäß § 139 KO mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 7. Juli 2003 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.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. zwar behauptet, doch hat er mit dieser allgemeinen Behauptung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1996, 92/17/0083) keineswegs ausreichend konkret das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung dargetan, weil er konkrete Gründe hiefür nicht vorgebracht hat. Infolge von Teilzahlungen auf das Abgabenkonto der B-GmbH durch den Bw. bis 19. Februar 2002 (S 6.783,00) ergeben sich auch aus der Aktenlage keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der Abgaben erforderlichen Mittel bis zu diesem Zeitpunkt, zumal laut den bis einschließlich Mai 2002 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung in diesen Monaten Umsätze erzielt wurden (Zahllast Jänner 2002: € 4.707,21, Zahllast Februar 2002: € 5.629,87) und die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der B-GmbH erst mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 29. Oktober 2002 erfolgte. Zudem hätte das Fehlen der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren Entrichtung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin aufgezeigt werden können.

Auch 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 dem Bw. obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genügt. Abgesehen davon hat der Bw. in der Berufung selbst nur die Zahlung der Löhne und unbedingt notwendigen Betriebsmittel (Zug um Zug gegen Lieferung) und sonst keinen anderen Verbindlichkeiten vorgebracht. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Infolge Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion durch den Bw. am 26. Februar 2002 war der Berufung jedoch hinsichtlich der danach fällig gewordenen Abgaben statzugeben, daher war die Haftung auf folgende Abgaben einzuschränken:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Körperschaftsteuer	1-3/02	19.2.2002	437,00
Lohnsteuer	12/01	15.1.2002	963,71
Lohnsteuer	1/02	15.2.2002	757,02
Dienstgeberbeitrag	11/01	17.12.2001	287,41
Dienstgeberbeitrag	12/01	15.1.2002	519,32
Dienstgeberbeitrag	1/02	15.2.2002	327,25
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/01	17.12.2001	69,84
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/01	15.1.2002	58,86
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/02	15.2.2002	34,25
Kammerumlage	10-12/01	15.2.2002	46,51
Säumniszuschlag	2001	17.12.2001	77,09
Säumniszuschlag	2002	11.2.2002	99,95
Eintreibungsgebühr	2002	14.2.2002	309,59
Eintreibungsgebühr	2002	14.2.2002	0,51

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. Daran vermag auch die Behauptung, dass durch die Zahlung der Löhne und der unbedingt notwendigen Betriebsmittel dem Finanzamt im Verhältnis zur Nichtzahlung dieser Löhne und unbedingt notwendigen Betriebsmittel infolge einer höheren Konkursquote kein finanzieller Schaden erwachsen sei, schon mangels Darlegung und Nachweises, 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, nichts zu ändern. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

Sofern der Bw. die im angefochtenen Bescheid enthaltene Begründung als nicht ausreichend erachtet, ist dem zu entgegnen, dass Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden können (VwGH 17.2.1994, 93/16/0117). Auch die Verletzung des Parteiengehörs ist kein absoluter Verfahrensmangel (VwGH 21.12.1990, 86/17/0106), daher wird auch die Verletzung des Parteiengehörs durch die Möglichkeit, im Berufungsverfahren entsprechendes Sachverhaltsvorbringen zu erstatten, saniert (VwGH 31.7.1996, 92/13/0163).

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für die laut Rückstandsaufgliederung vom 22. April 2005 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von € 3.988,31 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. April 2005