



GZ. RV/0974-W/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 10 am 25. März 2004 über die Berufung des Bw., den Bescheid des Finanzamtes Baden, betreffend Haftung nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### **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**

Mit Bescheid vom 20. Jänner 2003 wurde der Bw. gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH in der Höhe von € 12.508,23 zur Haftung herangezogen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnete Konkurs mit Beschluss des zuständigen Landesgerichtes gemäß § 166 KO vom 28. März 2001 aufgehoben worden sei. Am 24. Juli 2001 sei die amtswegige Löschung im Firmenbuch erfolgt, weshalb die Abgabenzüge uneinbringlich seien.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO sei der Bw. als Geschäftsführer der genannten GmbH verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mitteln entrichtet würden. Hinsichtlich der nichtbezahlten Lohnabgaben werde auf die Bestimmungen des § 78 Abs. 3 EStG verwiesen.

Da keine Gründe vorlägen, wonach der Bw. ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen und daher angenommen werden müsse, dass durch das offensichtliche schuldhafte Verhalten des Bw. der Abgabenrückstand nicht entrichtet worden sei, müsse die Haftung geltend gemacht werden.

In der dagegen eingebrochenen Berufung führte der Bw. aus, dass er mit Vorhalt vom 6. November 2002 aufgefordert worden sei, darzulegen, weshalb die Entrichtung der Abgaben der T-GmbH, deren Geschäftsführer er gewesen sei, unmöglich gewesen sei.

Der Bw. habe in seiner Stellungnahme vom 2. Dezember 2002 beschrieben, wie es zur Insolvenz der Gesellschaft gekommen sei und dass dadurch die Entrichtung der Abgaben nicht möglich gewesen sei.

Trotzdem sei der Haftungsbescheid mit der Begründung erlassen worden, dass durch das schuldhafte Verhalten des Bw. die Abgaben von der Gesellschaft nicht entrichtet worden seien und er daher im Sinne des § 9 BAO dafür hafte.

Es sei dabei nicht darauf eingegangen worden, dass die Nichtentrichtung der Abgaben seitens der Gesellschaft keine Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen des Geschäftsführers darstelle, wenn keine entsprechenden Mittel zur Verfügung stünden. Ebenfalls nicht darauf eingegangen worden sei darauf, dass im Konkurs der Gesellschaft auch andere Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht hätten bedient werden können, demzufolge keine Begünstigung anderer Gläubiger vorliege. Auch wenn den Bw. eine erhöhte Mitwirkung und Verpflichtung zur Verschuldensentkräftigung treffe, sei aber doch auch die Behörde nicht von jeder Ermittlungspflicht befreit. Insbesondere berücksichtige die Bescheidbegründung nicht das schriftliche Vorbringen des Bw. vom 2. Dezember 2002. Mit diesem Schreiben an das Finanzamt habe der Bw. ausgeführt, dass die abgabepflichtige T-GmbH vom konjunkturbedingten Nachfragerückgang der gesamten Baubranche stark betroffen gewesen sei. Aufgrund der allgemein schlechten Situation seien viele Forderungen der Abgabepflichtigen notleidend geworden, bzw. die Kunden überhaupt ausgefallen. In der Folge sei die Abgabepflichtige marktbedingt zur Einräumung immer längerer Zahlungsziele genötigt gewesen, was sich auch auf die Möglichkeit, Abgabenverbindlichkeiten sowie alle anderen Verbindlichkeiten zu bedienen ausgewirkt habe.

Da die ab 1999 vorhandenen Mittel nicht mehr ausgereicht hätten, den laufenden Betrieb der abgabepflichtigen GmbH zu ermöglichen, sei über das Vermögen der Primärschuldnerin, deren einziger Gesellschafter der Bw. gewesen sei, der Konkurs eröffnet worden. Aufgrund dieser Konstellation sei die Aufhebung des Konkursverfahrens gemäß § 166 KO durch Beschluss des zuständigen Landesgerichtes vom 28. März 2001 ein weiteres Indiz dafür, dass nicht nur kein Gläubiger, auch nicht die Republik Österreich als Gläubiger der Abgabenverbindlichkeiten bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel benachteiligt worden sei, sondern auch ausreichende Mittel zur Durchführung einer ordnungsgemäßen Verteilung nicht mehr vorhanden gewesen seien.

Dies erkläre auch das Fehlen buchhalterischer Aufzeichnungen, da der Steuerberater der Abgabepflichtigen aufgrund der frustrierten Honorarforderungen sein Mandat zurückgelegt habe. Der Berufungsschrift liege jedoch eine eidesstattliche Erklärung des Bw. bei, wonach ihm ausreichende Mittel nicht zur Verfügung gestanden seien und er bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe.

Die Berufung gegen den Haftungsbescheid werde auch der Höhe nach erhoben. Aufgrund des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2000 seien dem Bw. S 5.650,00 ( €410,60) Guthaben zuerkannt worden. Die Höhe des Rückstandes, so dieser nicht nach Erledigung der Berufung zur Gänze wegfalle, betrage demnach nach der Verrechnung mit dem genannten Guthaben lediglich €12.097,63.

Es werde daher beantragt, der Berufung statzugeben und den Haftungsbescheid aufzuheben. Vorsorglich werde eine mündliche Verhandlung durch den Berufungssenat beantragt.

Mit Eingabe vom 6. März 2003 legte der Bw. eine Saldenliste, eine Erfolgsrechnung, eine Kundenumumsatzliste und eine Lieferantenumumsatzliste, alle per 31. Dezember 1999 und weiters eine Saldenliste und eine Erfolgsrechnung per 31. Juli 2000 vor.

Mit Vorhalt vom 24. März 2003 forderte das Finanzamt den Bw. zum Nachweis seines Vorbringens auf, eine Aufstellung sämtlicher Gläubiger, sowie der Höhe der jeweiligen Verbindlichkeiten und eine vollständige Übersicht über die vorhandenen Mittel und deren Verwendung ab Jänner 1999 bis Konkurseröffnung am 18. Dezember 2000 vorzulegen.

Weiters führte das Finanzamt im Vorhalt aus, dass die dem Haftungsbescheid zugrundeliegende Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober und Dezember 1999 erst verspätet im März 2000 bekanntgegeben worden sei und sich weiters aufgrund des Umsatzsteuerbescheides 1999 und 2000 Nachforderungen ergeben würden, woraus sich der Verdacht der schuldhafte Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Bekanntgabe von Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/99 und 1-12/2000 ableiten würde.

Im Zuge der Beantwortung dieses Schreibens legte der Bw. eine Darstellung von Erträgen und Verwendung der verfügbaren Mittel vom 1. Jänner 1999 bis 30. November 2000, sowie ein Gläubigerverzeichnis einschließlich der jeweiligen Verbindlichkeiten per 30. November 2000 vor.

Weiters führte der Bw. aus, dass, wie dem Gläubigerverzeichnis zu entnehmen sei, die Verbindlichkeit des Finanzamtes in etwa 3,8% der Gesamtsumme aller Verbindlichkeiten des Bw. betragen würde. Demgegenüber habe der Anteil der vom Bw. an das Finanzamt erstatteten Beträge im Zeitraum vom 1. Jänner 1999 bis 30. November 2000 ca. 12,75%, im Zeitraum vom 1. Jänner 2000 bis 31. November 2000 ca. 5,3% aller Aufwendungen bzw. der Gesamtmittelverwendung (mit Ausnahme der Gehälter und Abgaben) betragen.

Dies verdeutlichte, dass der Bw. das Finanzamt im Verhältnis zu anderen Gläubigern keineswegs benachteiligt habe, sondern gemessen am Anteil der diesbezüglichen Konkursforderung zuvor sogar überdurchschnittlich bedacht habe.

Hinsichtlich der Aufwendungen in der Darstellung sei ergänzend anzuführen, dass bezüglich verhältnismäßig geringwertiger Aufwendungen der Positionen Energie, Porto, Telefon, Büro- und PKW-Aufwandsatz Schätzwerte angenommen worden seien, da die Originalbelege im Zuge der Übergabe des Büros an den Masseverwalter in Verstoß geraten seien.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Bw. ab 23. März 1994 selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der T-GmbH und als solcher für die Abgaben verantwortlich gewesen sei.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenrückstände der Gesellschaft seien bei dieser nach Aufhebung des Konkurses mangels Vermögens gemäß § 166 KO uneinbringlich.

Infolge Nichtabgabe der Erklärungen 1999 und 2000 hätte der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der T-GmbH die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, weshalb die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt und verpflichtet gewesen sei. Die entsprechenden Abgabennachforderungen seien uneinbringlich, da mittlerweile Zahlungsunfähigkeit eingetreten sei.

Die dem Haftungsbescheid zugrundeliegenden rückständigen Umsatzsteuervorauszahlungen für Oktober und Dezember 1999 wären nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet und erst verspätet bekannt gegeben worden.

Die entsprechend haftungsgegenständlichen Abgaben seien daher auf die schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO zurückzuführen.

Aus den vom Bw. nachgereichten Unterlagen (Lieferantenumsätze) gehe hervor, dass einige Lieferanten 1999 zur Gänze befriedigt worden seien. Bankverbindlichkeiten, die zum 31. Dezember 1999 noch ausgewiesen seien, würden im Gläubigerverzeichnis zum 30. November 2000 nicht mehr aufscheinen.

Der Nachweis der anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten im haftungsgegenständlichen Zeitraum sei damit nicht gelungen, weshalb auch aus diesem Grunde eine vom Bw. verschuldeten Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten angenommen werden müsse.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zur Begründung führte der Bw. aus, dass in der Berufung vom 20. Februar 2003 klar dargelegt worden sei, dass die Nichtentrichtung der Abgaben keine Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen in Folge des nicht zur Verfügung Stehens entsprechender Mittel dargestellt habe. Ebenso habe der Bw. klar ausgeführt, dass im Konkurs der T-GmbH auch andere Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht bedient hätten werden können, weshalb keine Begünstigung anderer Gläubiger vorliege. Es werde ausdrücklich auf das bisherige Vorbringen in der Berufung vom 20. Februar 2003 sowie das ergänzende Vorbringen vom 14. April 2003 und die zu beiden Schriftsätzen vorgelegten Urkunden verwiesen.

Die objektive Gleichbehandlung aller Gläubiger der T-GmbH werde insbesondere auch durch die dieser Eingabe beigelegten Unterlagen erwiesen.

Dass Bankverbindlichkeiten der T-GmbH, die am 31. Dezember 1999 noch ausgewiesen seien, im Gläubigerverzeichnis mit Stand 31. November 2000 nicht mehr aufscheinen würden, sei nicht auf eine vorzugsweise Befriedigung dieser Gläubiger durch die Gesellschaft, sondern auf entsprechende Vermögensleistungen aus dem Privatvermögen der Gattin des Bw. zurückzuführen.

Die in der Saldenliste vom 31. Dezember 1999 aufgelistete Forderung der W-Bank gegenüber der T-GmbH in der Höhe von S 536.780,00 sei durch den am 9. Dezember 1999 erfolgten Verkauf einer im Privateigentum der Gattin des Bw. stehenden Liegenschaft abgegolten worden. Wie aus Punkt III (2) dieses Kaufvertrages ersichtlich, sei der Kaufpreis notariell mit dem treuhänderischen Auftrag hinterlegt worden, den Betrag zur Darlehensrückzahlung zugunsten der W-Bank zu verwenden. Die tatsächlich erfolgte Auszahlung der W-Bank ergebe sich klar aus der Ausstellung einer Löschungserklärung durch die W-Bank vom 23. Dezember 1999.

Die in der Saldenliste vom 31. Dezember 1999 aufgelistete Forderung der E-Bank gegenüber der T-GmbH in der Höhe von S 306.286,76 sei ebenfalls durch ein Privatdarlehen in der Höhe

von S 320.000,00, das die Gattin des Bw. bei der E-Bank aufgenommen habe, beglichen, was sich auch aus den beigelegten Bankauszügen hinsichtlich der Gattin des Bw. hervorgehe.

Klar ersichtlich sei daher, dass die erwähnten Verbindlichkeiten der T-GmbH ausschließlich durch Finanzzuflüsse von dritter Seite, nämlich der Gattin des Bw. und somit nicht aus dem Vermögen der Abgabenschuldnerin getilgt worden seien.

Auch sei es nicht korrekt, aus dem Faktum, dass einzelne Lieferanten zur Gänze noch im Jahr 1999 befriedigt worden seien, automatisch abzuleiten, dass die Abgabenschuldigkeiten schlechter behandelt worden seien. Wie bereits im ergänzenden Vorbringen vom 14. April 2003 ausgeführt, betrage die Summe aller an das Finanzamt durch die Primärschuldnerin erstatteten Beträge für das Jahr 1999 12,75% und für das Jahr 2000 (bis zum Eintritt des Konkurses) 5,3% aller Aufwendungen der Gesamtmittelverwendung. Dem gegenüber mache die Summe der Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt ca. 3,8% der Gesamtverbindlichkeiten der T-GmbH aus. Es sei also klar ersichtlich, dass der Abgabengläubiger, gemessen am Anteil der Konkursforderungen sogar überdurchschnittlich bedacht worden sei.

Eine Ungleichbehandlung der Gläubiger liege daher nicht vor.

Ausdrücklich werde auf den Antrag aus der Berufungsschrift vom 20. Februar 2003 und das ergänzende Vorbringen vom 14. April 2003 verwiesen und vorsorglich eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt, da das Vorbringen des Bw. einer abschließenden sachlichen Erledigung bedürfe.

In der mündlichen Senatsverhandlung wurde vom Bw. ergänzend vorgebracht, dass die lt. Berufungsvorentscheidung zum 31.12.1999 noch aushaltenden Bankverbindlichkeiten zum 30.11.2000 nicht mehr aushalten würden, da diese Bankverbindlichkeiten durch den Verkauf einer Eigentumswohnung und durch eine private Schuldaufnahme der Gattin abgedeckt worden seien. Es seien keine Mittel der GmbH dafür verwendet worden. Es sei daher auch nicht zu einer quotenmäßigen Schlechterstellung der Abgabenbehörde im Verhältnis zu den anderen Gläubigern gekommen.

Wie bereits schriftlich ausgeführt worden sei, liege eine schuldhafte Pflichtverletzung auf Grund der vorgelegten Unterlagen nicht vor.

Seitens der Parteien und des Senates wurden keine weiteren Fragen zum Sachverhalt gestellt.

Seitens der Parteien gestellt wurden keine Beweisanträge gestellt.

Die Amtsbeauftragte beantragte die Berufung abzuweisen und verwies inhaltlich insbesondere auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, wobei ergänzend vorgebracht wurde, dass neben Verletzung der von Zahlungspflichten auch darüber hinaus gehende Pflichtverletzungen in Form der Verletzung von Offenlegungs- und Wahrheitspflichten gegeben seien.

Der steuerliche Vertreter beantragte der Berufung statzugeben und entgegnete der Amtsvertreterin dahingehend, dass selbst dann wenn derartige Pflichtverletzungen vorliegen würden, diese nicht zu einer quotenmäßigen Schlechterstellung der Abgabenbehörde geführt hätten.

***Der Senat hat 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 eingebraucht 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. bis 18. Dezember 2000 Geschäftsführer der genannten GmbH war und daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes N vom 28. März 2001 wurde der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Firma wurde per 24. Juli 2001 im Firmenbuch gelöscht.

Aus dem bisher Gesagten ergibt sich, dass der Bw. für die Umsatzsteuer 2000 in der Höhe von € 1.004,48 und € 133,65 nicht zur Haftung herangezogen werden kann, da der Bw. im Zeitpunkt der Fälligkeit (15. Februar 2001) nicht mehr Geschäftsführer der T-GmbH war.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt der Nachweis,

kann die Behörde von einer schulhaften Pflichtverletzung ausgehen. (vgl. VwGH 99/14/0233 vom 28.5.2002).

Im Vorlageantrag bestreitet der Bw. nicht, dass einzelne Gläubiger zur Gänze befriedigt wurden.

Entgegen der Ansicht des Bw. hat das Finanzamt somit zu Recht angenommen, dass er einzelne Gläubiger bevorzugt, somit den Gleichbehandlungsgrundsatz schulhaft verletzt hat.

Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erstreckt sich jedoch im Falle der Benachteiligung des Abgabengläubigers die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung der Verbindlichkeiten die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesen und der tatsächlich erfolgten Zahlung (VwGH vom 26.11.2002, 2000/15/0081).

Eine solche ziffernmäßig konkrete Behauptung hat der Bw. mit Eingabe vom 14. April 2003 dargebracht. Aus der Berechnung des Bw. ergibt sich zweifelsfrei, dass im Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 30. November 2000 die Abgabenschuldigkeiten, die etwa 3,8% der

Gesamtsumme der Verbindlichkeiten betrugen, quotenmäßig höher befriedigt wurden als die übrigen Verbindlichkeiten. Dazu kommt noch, dass in der vorgelegten Aufstellung Gutschriften aus Umsatzsteuervoranmeldungen nicht enthalten sind.

Es war daher der Berufung statzugeben und der Haftungsbescheid aufzuheben.

Wien, 25. März 2004