



GZ. RV/0187-K/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Pöschl Wirtschaftstreuhand GmbH., gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Haftung für Abgabenschulden 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben, weil die dem Haftungsbescheid zugrundeliegende Abgabenschuld infolge teilweiser Entrichtung des Haftungsbetrages und Löschung gemäß § 235 BAO nicht mehr besteht.

### **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 24.03.1999, zugestellt am 27.05.1999, wurde der Bw. als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma H.GmbH. in Höhe von ATS 551.878,-- (Umsatzsteuer 1996: ATS 385.109,--; Lohnsteuer

1996-4/1997: ATS 120.527,--; Dienstgeberbeitrag 1996-4/1997: ATS 35.365,-- Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag: ATS 3.175,-- Säumniszuschlag 1997: ATS 7.702,--) in Anspruch genommen. Das Finanzamt begründete die Inanspruchnahme damit, dass die Uneinbringlichkeit dieser Abgaben aufgrund der Konkursaufhebung nach Verteilung des Massevermögens gegeben sei und die Nichtentrichtung selbst zu berechnender und abzuführender Abgaben eine Pflichtverletzung darstelle.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 10.06.1999 führte der Bw. aus, dass es im Jahr 1997 deshalb zur Konkurseröffnung über die H.GmbH. gekommen sei, weil die Hausbank im April 1997 plötzlich ohne Vorwarnung keine Überweisungen mehr durchgeführt hat. Er habe keinen Einfluss mehr auf Zahlung der Steuerbeträge nehmen können. Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 23. Juni 1999 wurde der Bw. aufgefordert, konkrete zahlenmäßige Angaben über die finanzielle Gebarung und Verhältnisse der Gesellschaft zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsrelevanten Abgabenforderungen zu machen. Um Vorlage zweckdienlicher Unterlagen, wie Bilanzen, Saldenlisten, Kontoauszüge, Kassabücher, Einzel- und Globalzessionen wurde ersucht. Hinsichtlich der Behauptung, dass die Betriebsführung durch die B.GmbH. erfolgt sei, wurde der Bw. um Vorlage von Beweismitteln ersucht. Nachdem der Bw. dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist, wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 28. September 1998 die Berufung als unbegründet ab. Schließlich schränkte die Abgabenbehörde II. Instanz mit Entscheidung vom 14. April 2000 den Haftungsbetrag auf ATS 433.660,35 ein. Die Reduzierung des Haftungsbetrages kam als Folge der ausgeschütteten Konkursquote in Höhe von 17,37883 % zustande. Der Bw. erhob gegen dieses Erkenntnis Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Mit Entscheidung vom 16. September 2003, Zl. 2000/14/0106, hob der Verwaltungsgerichtshof den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf und begründete die Aufhebung damit, dass der Bescheid hinsichtlich der Haftung für Lohnabgaben an einem Begründungsmangel leide, weil dem Bescheid die einzelnen Lohnzahlungszeiträume, für die die Haftung geltend gemacht wurde, nicht zu entnehmen sind. Es gehe aus den vorliegenden Akten nicht hervor, ob die Primärschuldnerin für einzelne Lohnzahlungszeiträume keine Lohnabgaben entrichtet hat oder etwa im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung Lohnsteuerfehlberechnungen oder Abfuhrdifferenzen festgestellt und über mehrere Lohnzahlungszeiträume zusammengefasst Lohnabgaben festgesetzt hat. Trifft es nämlich zu, dass nur Lohnabgaben für April 1997 nicht entrichtet worden wären, kann nicht gesagt werden, der Beschwerdeführer hätte bei entsprechender Überwachung der B.GmbH das Vorliegen der Abgabenrückstände erkennen und geeignete Abhilfe sorgen müssen.

Nachdem der Bw. am 02.09.2003 den Haftungsbetrag in Höhe von € 30.473,86 überwiesen bzw. eingezahlt hat, verfügte das Finanzamt die Löschung der über den entrichteten Haftungsbetrag hinausgehenden Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft iHv € 36.298,88.

### ***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 schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht 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 Haftungsinanspruchnahme 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. Unstrittig ist daher die Stellung des Bw. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlichen Vertreter der Primärschuldnerin.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür 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 Abgabentrachtung 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 schuldhaftes 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 Abgabentrichtung 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 Kommentar<sup>2</sup>, § 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 (siehe auch VwGH 29.1.1993, 92/17/0042) darzulegen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar.

Aus der Aktenlage ergibt sich nunmehr, dass sich die Höhe des Haftungsbetrages infolge der Ausschüttung der Konkursquote an den Abgabengläubiger auf €31.515,33 verringert hat. Der Konkurs wurde mit Beschluss des Landesgerichtes K. vom 22. Juni 1998 gemäß § 139 KO aufgehoben. Der Bw. hat schließlich zum 2. September 2003 den Haftungsbetrag in Höhe von €30.473,76 (Haftungssumme: €31.515,33) entrichtet. Danach hat das Finanzamt die

Löschung von weiter aushaftenden Abgabenschuldigkeiten iHv. € 36.298,88 verfügt. In rechtlicher Hinsicht setzen abgabenrechtliche Haftungen den Bestand der Abgabenverbindlichkeit voraus. Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setzt voraus, dass die Abgabenschuld noch nicht erloschen ist (Grundsatz der materiellen Akzessorietät). Berufungsentscheidungen müssen daher berücksichtigen, ob die haftungsgegenständliche Abgabenschuld entrichtet wurde. Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde II. Instanz auch Veränderungen des Sachverhaltes welche erst nach Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides hervorgekommen sind, zu berücksichtigen. Die Aufrechterhaltung des Haftungsbescheides erweist sich nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät etwa dann als rechtswidrig, wenn die Forderung für die gehaftet werden soll, aus einem bestimmten Grund nicht mehr dem Rechtsbestand angehört. Stellt sohin die Abgabenbehörde II. Instanz fest, dass der Bw. den Haftungsbetrag entrichtet hat, so ist dieser Umstand im Rechtsmittelverfahren zu berücksichtigen. Die Entrichtung des Haftungsbetrages hat im erstinstanzlichen Einhebungsverfahren dazu geführt, dass sich die Abgabenschuldigkeiten verringert haben und schließlich darüber hinausgehende Abgabenschulden gemäß § 235 BAO gelöscht wurden. Da somit die dem Haftungsbetrag zugrundeliegenden Abgabenschuldigkeiten durch Entrichtung des Haftungsbetrages und zum Teil durch Löschung getilgt wurden, war für die Aufrechterhaltung des Haftungsbescheides im Sinne der materiellen Akzessorietät kein Raum mehr.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 16.04.2004