



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HW, E, seinerzeit vertreten durch Mag. Herbert STEINER, Wirtschaftstreuhänder, 5020 Salzburg, Stelzhamerstraße 5 a, vom 4. Juni 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 13. Mai 1998 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird **teilweise Folge gegeben**.

Der erstinstanzliche Haftungsbescheid wird dahingehend **abgeändert**, dass HW gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der W-KG im Ausmaß von

ATS 712.648,56 (entspricht € 51.791,32) herangezogen wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg Stadt vom 13.Mai 1998 wurde Hans-Peter WILHELM nach §§ 9 und 12 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der „W-KG“ im Ausmaß von ATS 1,152.055.—(entspricht Euro 83.723,10) herangezogen. Der Haftungsbetrag bestand ausschließlich aus Umsatzsteuer 1995. Begründend stellte das Finanzamt im wesentlichen fest, dass die in Haftung gezogene Umsatzsteuer wegen eingetretener Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin nicht eingebbracht werden könne. Diese Uneinbringlichkeit der Abgaben sei auf die Verletzung der dem Geschäftsführer der Komplementär-GesmbH auferlegten Pflichten zurückzuführen.

Gegen diesen Haftungsbescheid wurde am 4.Juni 1998 berufen. Der Berufungswerber (Bw) moniert zunächst, dass im Haftungsbescheid eine offene Abgabenschuld von ATS 1,152.055.—ausgewiesen sei, die Betriebsprüfung aber eine Umsatzsteuernachforderung von ATS 1,317.345.—ergeben habe. Diese Differenz sei nicht erklärbar.

Zur Sache führt der Bw aus, er habe unter Beachtung des Gebotes der anteiligen Befriedigung aller Gläubiger die Abgabenverbindlichkeiten im Jahr 1995 nicht schlechter behandelt als andere Verbindlichkeiten. Eine weitergehende Befriedigung als tatsächlich erfolgt sei aus den liquiden Mitteln der Gesellschaft im maßgeblichen Zeitraum nicht möglich gewesen. Zum Beweis dafür würden Bücher und Geschäftspapiere der Gesellschaft angeboten.

Es werde beantragt, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsentscheidung vom 17.Juli 1998, GZ. RV 60/1-6/98, hat die Finanzlandesdirektion für Salzburg als damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz diese Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gegen diese Entscheidung wurde Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Dieser hat mit Erkenntnis vom 27.April 2000, Zl. 98/15/0129-7, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben. Die Aufhebung erfolgte, weil die Haftungsinanspruchnahme in voller Höhe erfolgt ist, im Zeitpunkt der Herausgabe der Berufungsentscheidung angesichts der bevorstehenden Zwangsausgleichstagsatzung die Uneinbringlichkeit in Höhe der angebotenen Quote von 20 % allerdings noch keineswegs feststand.

In Folge dieser Aufhebung war die Berufung gegen den Haftungsbescheid wiederum als unerledigt anzusehen und ist demnach in einem zweiten Rechtsgang erneut darüber abzusprechen.

### ***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 in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht 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.

---

Nach § 12 BAO haften die Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft persönlich für Abgabenschulden dieser Personenvereinigung. Der Umfang der Haftung richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Im Gegenstandsfall wurde mit Edikt des Landesgerichtes Salzburg vom 27.1.1998 über das Vermögen der W-KG , Malereibetrieb in Salzburg, und über deren Komplementärin, die K-GmbH, das Konkursverfahren eröffnet. Die Komplementärin wurde durch den Geschäftsführer HW vertreten. In dieser Funktion unterliegt er grundsätzlich den Haftungsbestimmungen der BAO, die als Ausfallhaftung konstruiert sind und die Abgabenentrichtung für den Fall sicherstellen sollen, dass die Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner nicht einbringlich sind.

Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher wie im vorliegenden Fall die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten, die die KG betreffen, zu erfüllen. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (z.B. VwGH vom 23.2.1997, 96/15/0107).

Aus § 9 leg. cit. ergibt sich, dass abgabenrechtlich die Haftung des Geschäftsführers in Form einer Ausfallhaftung besteht, d.h., dass die Haftungsinanspruchnahme des Geschäftsführers nur dann und insoweit zulässig ist, als die Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich sind. Durch die Konkureröffnung ist noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit der gesamten Abgabenforderungen zu unterstellen. Das Finanzamt legte dem Haftungsbescheid vom 13.Mai 1998 die gesamte zu diesem Zeitpunkt aushaltende Umsatzsteuer 1995 in Höhe von ATS 1,152.055.-- zugrunde. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem die Berufungsentscheidung vom 17.Juli 1998 aufhebenden Erkenntnis festgestellt, dass angesichts der bevorstehenden Zwangsausgleichstagsatzung in Höhe der angebotenen Quote von 20 % die Uneinbringlichkeit noch keineswegs feststand.

Da der Zwangsausgleich mit der angebotenen 20 % Quote am 5.8.1998 angenommen und der Konkurs mit Beschluss des LG Salzburg vom 4.9.1998 aufgehoben wurde, war der in Haftung gezogene Betrag um diese in der Folge auch entrichtete 20 % Quote zu vermindern. Die Berufungsbehörde hat bei ihrer Entscheidung grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Dies bedeutet, dass der Haftungsbetrag auf den aktuell aushaltenden Betrag an Umsatzsteuer 1995 in Höhe von € 51.791,32 einzuschränken war. Das heißt, dass die entrichtete Quote und die nach Abschluss des Konkurses erfolgten (geringfügigen) weiteren Tilgungen von der Haftungssumme laut Erstbescheid abgezogen wurden. Daraus ergibt sich im Vergleich zum

---

Erstbescheid eine Verminderung um rund ATS 438.000.--, hinsichtlich dieses Betrages war der Bw aus der Haftung zu entlassen und das Haftungsverfahren diesbezüglich einzustellen.

Dem Grunde nach kommt der Berufung jedoch keine Berechtigung zu.

Hinsichtlich des gesetzlich geforderten schuldhaften Verhaltens des Geschäftsführers ist auf das Zustandekommen des Haftungsbetrages zurückzukommen. Bei der in Haftung gezogenen Umsatzsteuer 1995 handelt es sich ausschließlich um Beträge, die vom Unternehmen nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden. Sie resultieren aus Schlussrechnungen für große Bauvorhaben und wurden dem Finanzamt weder gemeldet noch an dieses ordnungsgemäß abgeführt. Nach den unbestrittenen Feststellungen der Betriebsprüfung wurden Schlussrechnungen für Aufträge der Landesregierung Salzburg betreffend Kapitelhäuser und Neubau Verwaltungszentrale SAFE in Salzburg in den Büchern schlichtweg nicht erfasst (BP-Bericht vom 7.4.1998). Die Nichtabfuhr dürfte in der mangelnden Liquidität und der bereits damals drückenden Schuldenlage des Unternehmens zu suchen sein. Für die im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgte Festsetzung der Umsatzsteuer wurden (nur) die von den Auftraggebern bestätigten Zahlungen herangezogen.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert. Ein Schuldspruch in einem förmlichen Strafverfahren ist daher keine Voraussetzung für eine Heranziehung zur Haftung (obwohl im Gegenstandsfall ein solcher vorliegt), die Verschuldensprüfung hat sich am Sorgfaltsmaßstab des ordentlichen Kaufmannes zu orientieren. Zu verweisen ist auf § 25 GesmbHG, wonach der Geschäftsführer verpflichtet ist, bei seiner Geschäftsführung die „Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes“ anzuwenden. Es kann keinem Zweifel unterliegen, dass die ordnungsgemäße Erfassung vereinnahmter Beträge und die nach dem Umsatzsteuergesetz gebotene Abfuhr der Umsatzsteuer zu den grundlegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Geschäftsführers als handelndem Organ der Gesellschaft gehört.

Schließlich ist das Berufungsvorbringen bezüglich Gleichbehandlung aller Gläubiger verfehlt. Der Berufungswerber übersieht dabei, dass er die in Rede stehenden USt-Beträge weder gemeldet noch (anteilig) abgeführt hat. Bei Erlassung des Haftungsbescheides bestand der Verdacht, dass es sich um hinterzogene Beträge handle. Dieser Verdacht hat sich in weiterer Folge bestätigt. Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 2.7.1999 wurde HW der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 FinStrG schuldig erkannt und über ihn eine Geldstrafe von ATS 200.000.—verhängt. Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 1995 war im strafbestimmenden Wertbetrag enthalten. Hinterzogene Abgaben sind von vornherein einer Gleichbehandlung nicht

---

zugänglich.

Davon abgesehen führt der Bw in der Berufung aus, dass er im Jahr 1995 Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten. Das ist durch die Aktenlage widerlegt. Richtig ist, dass im Jahr 1995 andere Verbindlichkeiten bedient wurde, nicht jedoch die in Rede stehenden Umsatzsteuern, die ins Rechenwerk erst gar nicht aufgenommen wurden. Ob andere Abgaben (anteilig) entrichtet wurden, ist hier nicht relevant, weil es im gegenständlichen Berufungsverfahren einzig um die in Haftung gezogene Umsatzsteuer 1995 geht.

Da im Jahr 1995 der Geschäftsbetrieb des Unternehmens in vollem Umfang aufrecht war, mussten Lieferanten, Banken und andere Gläubiger bedient werden. Die verkürzten Umsatzsteuerbeträge wurden demgegenüber dem Finanzamt nicht einmal angezeigt.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die Haftungsinanspruchnahme des Berufungswerbers seitens des Finanzamtes zu Recht erfolgt ist, sodass die dagegen erhobene Berufung dem Grunde nach abzuweisen war. Allerdings war der Haftungsbetrag aus den oben angeführten Gründen auf den Betrag von € 51.791,32 herabzusetzen.

Salzburg, am 28. November 2008