



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 5

GZ. RV/0294-K/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, G, vertreten durch Mag. W, Steuerberater, V, S.Str. 12, vom 17. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes H, vertreten durch Mag. J., vom 16. März 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Bescheid betreffend Haftung wird gemäß § 289 Abs.1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit angefochtenem Bescheid vom 16. März 2007 zog das Finanzamt den Berufungserwerber (im Folgenden: Bw.) zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 41.063,70 heran.

Die Abgabenschuldigkeiten wurden wie folgt dargestellt:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
4-8/2002	Umsatzsteuer	€ 29.655,79
6-9/2002	Lohnsteuer	€ 6.463,36
6-9/2002	Dienstgeberbeitrag	€ 4.486,00
6-9/2002	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	€ 458,55

	Summe	€ 41.063,70
--	-------	-------------

Begründend wurde auf die Rechtslage verwiesen und festgestellt, dass der Bw. in der Zeit von 6.9.2000 bis 14.11.2002 Geschäftsführer der Firma O GmbH war. Er war daher als alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten bis November 2002 verantwortlich. Die Umsatzsteuervorauszahlungen wurden gemeldet, jedoch nicht mehr entrichtet. Ebenso wären die Lohnabgaben nicht mehr entsprechend den Vorschriften entrichtet worden. Weil er als Geschäftsführer seiner Verpflichtung nicht in dem erforderlichen Umfang nachgekommen sei, habe er eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen und sei daher für den Abgabenausfall heranzuziehen.

Aus dem vorgelegten Konkurs- bzw. Einbringungsakt und Firmenbuchauszug ergibt sich folgender Sachverhalt:

Der Bw. war bis 14. November 2002 alleinverantwortlicher Geschäftsführer der Firma O GmbH. Er war somit zur Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Interessen der Firma verpflichtet und hat als Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen gehabt.

Am 28. August 2002 beantragte der Bw. beim damals zuständigen Finanzamt L. als Geschäftsführer die Gewährung von 6 Ratenzahlungen zur Abdeckung des Abgabengrückstandes der Primärschuldnerin, welcher laut Rückstandsausweis vom 2. September 2002 insgesamt € 34.045,11 betrug. Die Abgabenschuldigkeiten setzten sich aus den Umsatzsteuerzahllasten und Lohnabgaben der Zeiträume April bis Juli 2002 zusammen. Das Finanzamt gewährte offenbar die Abstattung des Rückstandes in Raten je € 4.000,00 (Rückstandsausweis, Aktenvermerk vom 16.9.2002). Am 1. Oktober 2002 übermittelte die Firma ein neuerliches Ansuchen um Gewährung von Ratenzahlungen hinsichtlich des in der Zwischenzeit angestiegenen Rückstandes in Höhe von € 36.117,21. Es wurde um Gewährung von Raten in Höhe von € 4.000,00 beginnend ab November 2002 ersucht. Vorgelegt wurden ein Konvolut von 15 Ausgangsrechnungen, sämtliche ausgestellt am 31. August 2002.

Bereits zuvor am 6. September 2002 musste das Finanzamt L. einen Betrag in Höhe von € 4.000,00 im Wege der Barvollstreckung einbringlich machen (Auszug Abgabenkonto).

Am 14.November 2002 wurde die Funktion des Berufungswerbers als Geschäftsführer im Firmenbuch gelöscht. Seit 7. November 2002 vertrat F.L., geboren am 18.5.1947, die Gesellschaft als alleinverantwortlicher Geschäftsführer. F.L. bedankte sich mit Schreiben vom 7.11.2002 beim Finanzamt für die Gewährung der Zahlungserleichterungen. Bis 14. November

2002 wuchs der Abgabenrückstand auf € 55.461,00 (Auszug aus dem Abgabenkonto des FA L. vom 22.11.2002). In der Folge verlegte die GmbH im März/April 2003 ihren Firmensitz von L. nach Tr.. Zahlungen wurden nicht mehr geleistet.

Im Feber 2003 beantragten die Gebietskrankenkassen W. und St. die Eröffnung des Konkursverfahrens. Am 24. Juni 2003 wurde über die GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Zur allgemeinen Prüfungstagsatzung am 24. September 2003 wurden Forderungen von Gläubigern in Höhe von € 623.908,73 angemeldet. Davon wurden € 350.974,85 anerkannt. Forderungen in Höhe von € 272.533,88 wurden bestritten. Das Finanzamt meldete Forderungen in Höhe von € 72.535,60 an. Am 9. Juli 2004 wurde der Konkurs nach Verteilung einer Konkursquote von 0,2672% aufgehoben. Am 12. August 2004 wurde die Rechtskraft der Aufhebung des Konkurses in der Insolvenzdatei vermerkt. Der Abgabengläubiger erlitt einen Abgabenausfall (Schaden) in Höhe von insgesamt € 87.000,00.

Aufgrund dieses Sachverhaltes ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber mit schriftlichem Vorhalt vom 25. Oktober 2005 um Bekanntgabe der Gründe, die zum Abgabenausfall geführt haben. Es wurde ersucht, den Nachweis zu erbringen, dass ihm kein Verschulden an der Nichtentrichtung getroffen habe. Um Darlegung der Gründe, die ihn an der Entrichtung der Abgaben gehindert haben, wurde ersucht. Weiters wurde ersucht darzulegen, welche Verbindlichkeiten im Zeitraum 1.1.2001 bis 7.11.2002 vollständig entrichtet wurden.

Mit schriftlicher Eingabe vom 25.11.2005 antwortete der Bw., dass er am 6.11.2002 aus der GmbH als Geschäftsführer ausgeschieden sei. Zum Zeitpunkt des Geschäftsführerwechsels habe keine Zahlungsunfähigkeit bestanden. Die Steuerberaterin habe anfangs November 2002 eine positive Fortbestehensprognose abgegeben und diese der Hausbank (Sparkasse) übergeben. Aufgrund dieser Fortbestehensprognose habe die Hausbank einen Kontokorrentrahmen in Höhe von € 30.000,00 gewährt. Der neue Geschäftsführer habe die Bücher geprüft und bestätigt, dass das Unternehmen zahlungsfähig sei. Das restliche Stammkapital iHv € 17.5000,00 sei von ihm ebenfalls einbezahlt worden.

Im Jahr 2003 habe die Masseverwalterin gegen Herrn Li. eine Anfechtungsklage iHv € 45.000,00 eingebbracht, welche rechtskräftig geworden sei. Er ersuche um Abstandnahme von einer Heranziehung zur Haftung, weil er ansonsten in Privatkonkurs gehen müsse. Er versuche gerade seine privaten Verbindlichkeiten zu regeln. Übermittelt wurde ein Einkommens- und Vermögensverzeichnis, aus welchen sich ergibt:

Er sei nunmehr 100% Gesellschafter der Firma D. GmbH. Ansonsten habe er kein Vermögen. Er sei Wohnungsmieter in Graz. Die Miete mit Betriebskosten betrage monatlich € 500,00.

Seine Kreditverbindlichkeiten belaufen sich auf € 98.000,00. Dafür habe er monatlich € 1.200,00 zu entrichten.

Zusätzlich übermittelte der Bw. das Ratenzahlungsansuchen der Primärschuldnerin vom 28. August 2002, und den Geschäftsführervertrag vom 6.11.2002.

Aus dem Firmenbuch ergibt sich, dass über die Firma D. GmbH am 3.9.2008 beim Landesgericht Wien das Konkursverfahren eröffnet wurde (Beschluss HG Wien, GZ. 5 S 92/08a). Alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer war seit 24.09.2007 wiederum Herr F.L..

In der Berufung vom 17. April 2007 wendet der Berufungswerber ein, er halte seine Rechtfertigung vom 25. November 2005 vollinhaltlich aufrecht. Das Finanzamt habe sich mit dem Vorbringen des Bw. nicht auseinandergesetzt und werde daher Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides eingewendet. Die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Bw. entbinde nicht die Behörde von jeglicher Ermittlungspflicht. Entspricht nämlich der Geschäftsführer seiner Obliegenheit das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liege es an der Behörde erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Bw. einzufordern.

Es liege eine von der Steuerberaterin des Unternehmens im November 2007 erstellte positive Fortbestehensprognose vor. Es liege daher keine Pflichtverletzung des Bw. bis zum Ausscheiden aus der GmbH vor. Der Bw. habe mit dem damals zuständigen Finanzamt hinsichtlich des Rückstandes eine Ratenzahlungsvereinbarung getroffen. Entsprechend dieser Ratenvereinbarung, wären diese nach seinem Ausscheiden zu entrichten gewesen. Überdies habe der Bw. nach seinem Ausscheiden aus der Gesellschaft die ausstehende Stammeinlage in Höhe von € 17.500,00 der GmbH (Primärschuldnerin) zur Verfügung gestellt.

Derzeit ist der Bw. weiterhin in der Sicherheitsbranche (Objekt-, Personenschutz) tätig und steuerlich beim Finanzamt L. erfasst.

Im Vorlagebereich des Finanzamtes vom 18. Mai 2007 wird erstmals darauf hingewiesen, dass die Zahlungserleichterung unredlich mit der Behauptung erwirkt worden sei, die Einbringlichkeit der Abgaben sei nicht gefährdet. Der Bw. habe eine Zahlungserleichterung trotz Nichtvorliegens der notwendigen Tatbestandsvoraussetzungen erwirkt uns daher eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen.

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 betreffenden 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 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 dafür zu sorgen, dass Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass die Bw. im Haftungszeitraum (nämlich seit 30.1.1997) handelsrechtliche Geschäftsführerin der Primärschuldnerin war. Sie zählt damit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter und kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht aufgrund des Beschlusses des Handelsgerichtes über die Aufhebung des Konkurses nach erfolgter Schlussverteilung fest.

Im Haftungsverfahren ist es immer Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel auch zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er *weist nach*, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.09.2003, 2001/13/0286).

Das Finanzamt legt im Vorlageantrag (Formular Verf 46) gem § 276 Abs. 6 BAO vom 18. Mai 2007 dem Berufungswerber zur Last, er habe im August 2002 bzw. Oktober 2002 zu Unrecht die Gewährung von Ratenzahlungen erwirkt, weil tatsächlich bereits zu diesem Zeitpunkt die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet gewesen sei.

Im vorliegendem Sachverhalt wäre denkbar – wie vom Finanzamt im Zuge der Vorlage der Berufung vorgebracht – dass der Bw. unter Vortäuschen falscher Tatsachen eine

Zahlungserleichterung beim ursprünglich zuständigen Finanzamt im Jahr 2002 – unmittelbar vor seinem Ausscheiden aus der Gesellschaft – erwirkt hat. Im angefochtenen Haftungsbescheid fehlen dazu jedoch entsprechende Tatsachenfeststellungen, aus denen ein unredliches Handeln des Berufungswerbers schlüssig abgeleitet werden kann.

Die Klärung dieser Frage stellt zweifellos eine Vorfrage für die Prüfung und Beantwortung der Frage der schuldhaften Pflichtverletzung dar. Es wird daher beim ursprünglich zuständigen Finanzamt zu erheben und zu prüfen sein, ob die Abgabenbehörde vom Bw. über die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten getäuscht worden ist. Diese Frage stellt nach Ansicht des Referenten eine Vorfrage für die Beantwortung der Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung durch den Berufungswerber dar.

Hat nämlich der Berufungswerber die Zahlungserleichterung mit der Behauptung erwirkt, die Einbringlichkeit der Abgabe sei nicht gefährdet, obwohl diese Behauptung nicht zutraf, dann hätte er eine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten (VwGH vom 24.10.1990, 95/14/0034).

Das Beweisergebnis, welches beim ursprünglich zuständigen Finanzamt zu erheben ist, wird dem Berufungsweber vor der Heranziehung zur Haftung zur Kenntnis und Stellungnahme zu bringen sein.

Der Bw. bringt vor, die Primärschuldnerin sei zum Zeitpunkt des Geschäftsführerwechsels, dem 7. November 2002, zahlungsfähig gewesen. Es habe eine positive Fortbestehensprognose der Steuerberaterin gegeben. Die Hausbank habe aufgrund dieser Prognose einen Kontokorrentkredit über € 30.000,00 gewährt. Dieses Beweisvorbringen, welches völlig im Widerspruch zum nachfolgenden wirtschaftlichen Geschehen steht, (Konkurseröffnung 2003) wird zu konkretisieren und detailliert anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen sein (z.Bsp.: Berechnungen der Steuerberaterin mitsamt Unterlagen, Kontenauszüge der Hausbank).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe der Abgabenbehörde, den Beschwerdeführer zur Präzisierung seines Vorbringens aufzufordern (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010).

Das Finanzamt wäre somit dazu verhalten gewesen, den Geschäftsführer innerhalb angemessener Frist zur Erstellung und Vorlage zur Erbringung des Nachweises der Richtigkeit seinen Vorbringens aufzufordern. Insbesondere ist es notwendig, die Redlichkeit des Berufungswerbers im Zuge der Erlangung der Zahlungserleichterung zu überprüfen. Entspricht der Bw. dieser Aufforderung nicht und erbringt er die tauglichen Nachweise nicht, dass er die

gewährten Zahlungserleichterung redlich erwirkt hat, so hat er eine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten und haftet er für den Abgabenausfall.

Schließlich wäre auch denkbar, dass durch unredliche Machenschaften des nachfolgenden Geschäftsführers die Zahlungsunfähigkeit und folglich die Eröffnung des Konkurses bewusst herbeigeführt wurde. Zahlungen an die Abgabenbehörde wurden vom nachfolgenden Geschäftsführer jedenfalls nicht mehr geleistet.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048, VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Dabei sind etwa zu berücksichtigen, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Haftungspflichtigen, der Grad des Verschuldens des Geschäftsführers und die Zweckmäßigkeit der Vollziehung.

Die Ermessensentscheidung ist im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Um eine derartige Ermessensentscheidung treffen zu können ist daher der Sachverhalt auch unter Berücksichtigung auf alle möglichen relevanten Sachverhaltsmomente zu erforschen, zu erheben und zu würdigen.

Die vorstehenden Ausführungen machen deutlich, dass im gegenständlichen Verfahren entscheidungswesentliche Sachverhaltsermittlungen (§ 115 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid erlassen werden hätte können. Daraus ergibt sich die Berechtigung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Berufung gemäß § 289 Abs. 1 BAO durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu erledigen. Nachdem der Unabhängige Finanzsenat im Falle einer meritorischen Entscheidung gemäß § 289 Abs. 2 BAO berechtigt wäre, die angefochtenen Bescheide nach jeder Richtung (auch zu Ungunsten des Bw.) abzuändern, ergibt sich die Notwendigkeit zur Durchführung ergänzender Sachverhaltsermittlungen im Hinblick auf die Ermittlung jener Quote, welche im Falle der Gleichbehandlung aller Gläubiger im Zeitpunkt der Fälligkeiten der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu entrichten gewesen wären (Verhältnismäßigkeitsrechnung).

Zur Ermessensübung hinsichtlich der Aufhebung wird darauf hingewiesen, dass es die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen würde, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme.

Es ist nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Rz 5).

Der Referent hat eingehend dargestellt, dass der Sachverhalt in wesentlichen Punkten ergänzungsbedürftig ist und zwecks Entscheidungsreife nicht nur geringfügige zusätzliche Erhebungen zu tätigen gewesen wären.

Würde der UFS im gegenständlichen Fall diese Ermittlungen erstmals durchführen, käme es überdies zu erheblichen Verfahrensverzögerungen, weil alle Ermittlungsergebnisse und Stellungnahmen wechselweise den Parteien des Verfahrens zwecks Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis zu bringen wären.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. September 2010