



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L.R., vom 8. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 11. November 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung von € 70.344,98 auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 69.769,91 eingeschränkt:

Kapitalertragsteuer 2003	12.205,46
Kapitalertragsteuer 2004	11.577,65
Umsatzsteuer 2003	24.288,67
Körperschaftsteuer 2003	3.908,48
Umsatzsteuer 2005	17.789,65

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 16. März 2007 wurde der über das Vermögen der A-GmbH am 4. September 2006 eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

Mit Bescheid vom 11. November 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm. § 80 BAO als Geschäftsführer der A-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 70.344,98, nämlich

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Kapitalertragsteuer 2003	12.205,46	binnen einer Woche nach Zufließen

Kapitalertragsteuer 2004	11.577,65	binnen einer Woche nach Zufließen
Umsatzsteuer 2003	24.288,67	16. 02. 2004
Körperschaftsteuer 2003	3.908,48	06. 04. 2005
Umsatzsteuer 2005	17.789,65	15. 02. 2006
Anspruchszinsen 2003	574,07	20. 10. 2008

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

In der dagegen am 8. Dezember 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass die Gesellschaft zweimal unter gerichtliche Sachwalterschaft gestellt worden wäre, weshalb er als Geschäftsführer keine Einflussmöglichkeit auf die Geschäftstätigkeit dieses Unternehmens gehabt hätte und keine ihm auferlegten Pflichten verletzen hätte können. Zur Erstattung eines weiteren Vorbringens ersuche er um Gewährung der Akteneinsicht.

Am 20. Mai 2009 erteilte das Finanzamt an den Bw. einen Auftrag zur Behebung des Mangels der fehlenden Erklärung, welche Änderungen beantragt würden.

Mit Schreiben vom 2. Juni 2009 monierte der Bw., dass ihm die beantragte Akteneinsicht bis dato nicht gewährt worden wäre und er auch sonst keine Möglichkeit hätte, auf entsprechende Unterlagen zuzugreifen, da diese alle von der Finanzbehörde sichergestellt und ihm nicht mehr ausgehändigt worden wären. In Entsprechung des Mängelbehebungsauftrages stelle er aber dennoch den Antrag, ihn zur Gänze aus der Haftung zu nehmen, da er infolge der Sachwalterschaft des Unternehmens keinerlei Einfluss auf die entsprechenden Steuererklärungen und Zahlungen dieses Unternehmens gehabt hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu führte das Finanzamt nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen und der bezughabenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aus, dass die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen durch den Konkurs, der mangels Kostendeckung aufgehoben worden wäre, bewiesen wäre. Zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung hätte der Bw. keine Angaben gemacht und keinen Gleichbehandlungsnachweis erbracht.

Ferner wies das Finanzamt die Behauptung des Bw., dass das Unternehmen zweimal unter gerichtliche Sachwalterschaft gestellt worden wäre, zurück, da aus dem von ihm übermittelten, beim Bezirksgericht Laa an der Thaya aufgenommenen Protokoll hervorgehe, dass Herr Rechtsanwalt Dr. H.E. , zum Zwangsverwalter bestellt worden wäre. Dieser hätte auf telefonische Anfrage mitgeteilt, dass er nur einmal vom 9. Februar bis 5. September 2005 mit der Zwangsverwaltung der A-GmbH befasst gewesen wäre. Außerdem hätte die Zwangsverwaltung keine Auswirkung auf das gegenständliche Haftungsverfahren, da die Zurechnung im Rahmen der Betriebsprüfung davon ausgehe, dass Umsätze und Einnahmen

verkürzt worden wären, die dem Sachwalter aber nicht zur Kenntnis gebracht worden wären. Dieser hätte nur die ihm bekannten Bemessungsgrundlagen der Behörde melden können.

Allein die Tatsache der Umsatz- und Einnahmenverkürzung bedinge, dass der Bw. die vorhandenen Mittel für die Aufrechterhaltung des Betriebes nicht gleichmäßig verteilt, sondern die Abgabenbehörde benachteiligt hätte. Vielmehr wären die Lieferanten und vor allem die Dienstnehmer bevorzugt behandelt worden, weil laut Anmeldeverzeichnis keine Dienstnehmerforderungen und auch keine Forderungen von Werkvertragsnehmern vorhanden gewesen wären.

Darüber hinaus hätte der Bw. die Grundaufzeichnungen nicht ordnungsgemäß geführt, da nicht alle Umsätze und Einnahmen Eingang in das Rechenwerk gefunden hätten, weshalb die unvollständige Erklärung eine Verletzung von abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflichten darstelle.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 28. Juli 2009 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass er eine seine Unschuld beweisende Berufung bis dato nicht vorlegen hätte können, da ihm die mehrfach beantragte Akteneinsicht immer noch nicht gewährt worden wäre.

Weiters wäre es nicht richtig, dass der Zwangsverwalter nur einmal bestellt gewesen wäre, sondern wäre er zweimal vom Gericht als Sachwalter eingesetzt worden. Jedoch wären alle erforderlichen Unterlagen von der Finanzverwaltung beschlagnahmt und ihm nicht zugänglich gemacht worden.

Außerdem wäre es vollkommen unrichtig, dass es in der Zeit der Zwangsverwaltung zu Umsatz- und Einnahmenverkürzungen gekommen wäre, das wäre reine Spekulation seitens der Finanzverwaltung und durch nichts zu belegen.

Beantragt werde daher die niederschriftliche Einvernahme des Zwangsverwalters Dr. H.E. , inwieweit er in die Geschäftsabläufe der Gesellschaft während seiner Bestellung involviert gewesen wäre und wer Inkasso- bzw. Bankvollmacht gehabt hätte. Außerdem werde die Beischaffung der Gerichtsakte beantragt, woraus sich seine Bestellung als Zwangsverwalter ergäbe (zweimal bestellt, jedoch einmal wegen eines Formalfehlers aufgehoben).

Ferner wies der Bw. darauf hin, dass das Verwaltungsverfahren von Amts wegen zu führen wäre (Offizialmaxime). Dies bedeute, dass die Behörde den maßgeblichen Sachverhalt zu ermitteln hätte und sich nicht die betroffene Partei ständig freibeweisen müsse. Die Partei hätte am Ermittlungsverfahren mitzuwirken und entsprechende Beweise vorzulegen, welche

ohne Mitwirkung der Partei nicht bekannt sein könnten. Sachverhalte, welche die Behörde ohne Mitwirkung der Partei ermitteln könne (zB Beischaffung des relevanten Gerichtsaktes) hätte die Behörde ohne Zutun der Partei durchzuführen.

Die Mitwirkung der Partei wäre jedoch nur möglich, wenn ihr der wahre Sachverhalt durch Gewährung einer Akteneinsicht zugänglich gemacht werde.

Am 24. August 2009 legte das Finanzamt die Berufung vor und führte zum Vorwurf der Verwehrung der Akteneinsicht aus, dass die Unterlagen im Rahmen des eingeleiteten finanzstrafbehördlichen Strafverfahrens beschlagnahmt worden wären, jedoch dem Bw. nie eine Akteneinsicht verwehrt worden wäre. Im Gegenteil wäre er eingeladen worden, in den Räumlichkeiten des Finanzamtes Akteneinsicht unter Anwesenheit eines Finanzbeamten zu nehmen. Es wäre lediglich darauf hingewiesen worden, dass eine Herausgabe der Unterlagen auf Grund der gerichtlichen Beschlagnahme sowie Anfertigungen von Kopien sämtlicher Unterlagen durch das Finanzamt auf Grund des Umfanges nicht möglich wären.

Weiters wurde ausgeführt, dass eine abgabenrechtliche Betriebsprüfung stattgefunden hätte, bei der der Bw. mit diversen Sachverhalten und Unterlagen konfrontiert gewesen wäre. Da gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung keine Berufung eingebracht worden wäre, wären die Bescheide rechtskräftig geworden.

Mit an den Unabhängigen Finanzsenat gerichtetem Schreiben vom 31. August 2009 wandte der Bw. ein, dass es unrichtig wäre, dass seitens des Finanzamtes darauf hingewiesen worden wäre, in den Räumlichkeiten des Finanzamtes Akteneinsicht zu nehmen.

In Beantwortung eines Ersuchens des Unabhängigen Finanzsenates um Vorlage der Veranlagungs-, Straf- und Einbringungssakten teilte das Finanzamt mit Schreiben vom 24. Juni 2010 mit, dass die gesamten Veranlagungs- und Strafakten an das Landesgericht für Strafsachen (*gemeint wohl*: Landesgericht K.) übermittelt, jedoch von diesem nicht an das Finanzamt zurückgestellt worden wären. Da der Bw. den Diebstahl seines Fahrzeuges samt Finanzamtsakten zur Anzeige gebracht hätte, werde vermutet, dass das Gericht die Akten fälschlicherweise samt der beschlagnahmten Unterlagen an den Bw. übermittelt hätte. Eine Anzeige wegen Unterschlagung der Akten wäre von der Staatsanwaltschaft aber niedergelegt worden.

Mit Erkenntnis vom 14. Februar 2010 erkannte der Spruchsenat beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach den Bw. schuldig, durch die Abgabe unrichtiger Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 2.863,79, Umsatzsteuer 2000 von € 1.567,79, Umsatzsteuer 2001 von

€ 5.339,76 und Umsatzsteuer 2002 von € 23.856,38 sowie Einkommensteuer 2001 in Höhe von € 2.879,66 bewirkt zu haben, wobei es ihm darauf angekommen wäre, sich durch wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Ferner wurde der Bw. schuldig erkannt, als verantwortlicher Geschäftsführer der A-GmbH vorsätzlich, wobei es ihm auch hier darauf angekommen wäre, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 19.328,85 und durch die Nichtentrichtung von selbst zu berechnenden Abgaben eine Abgabenverkürzung an Kapitalertragsteuer 2003 von € 610,20 und Kapitalertragsteuer 2004 von € 8.905,88 bewirkt zu haben.

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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 16. März 2007 der über das Vermögen der A-GmbH am 4. September 2006 eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

Aus diesem Grund der Konkurseröffnung sowie der Vermögenslosigkeit kann auch keine schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der erst am 20. Oktober 2008 fälligen Anspruchs- zinsen 2003 gegeben sein, weshalb dafür die Haftungsinanspruchnahme zu Unrecht erfolgte.

Anderes gilt hingegen für die nach Wiederaufnahme des Verfahrens ebenfalls am 11. September 2008 bescheidmäßig festgesetzte Körperschaftsteuer 2003, die jedoch bereits mit Bescheid vom 6. April 2005 erstmals – in zu geringer Höhe – festgesetzt wurde, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der

abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei bescheidmäßigt festzusetzenden Abgaben wie die Körperschaftsteuer ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

Bestritten wird, dass dem Bw. als Geschäftsführer der GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag, da er einwandte, wegen der zweimaligen Sachwalterschaft keine Einflussmöglichkeiten auf die Geschäftstätigkeit des Unternehmens gehabt zu haben.

Laut Auskunft des Rechtsanwaltes Dr. H.E. war dieser lediglich einmal vom 9. Februar bis 5. September 2005 als Zwangsverwalter bestellt, und zwar vom Bezirksgericht L., zur Zahl XY. Eine vorangegangene Bestellung durch das Landesgericht K. zu YZ wurde nach den eigenen Angaben des Bw. wegen eines Formalfehlers nachträglich wieder aufgehoben.

Aus der Tatsache der – unbestrittenen - Zwangsverwaltung lässt sich jedoch für den Bw. nichts gewinnen, weil zum Einen den Ausführungen des Finanzamtes zu folgen war, dass die Zurechnung im Rahmen der Betriebsprüfung davon ausging, dass Umsätze und Einnahmen verkürzt wurden und dies dem Zwangsverwalter aber nicht zur Kenntnis gebracht wurde.

Zum Anderen wurde diese Sachverhaltsannahme auch durch das Erkenntnis des Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 14. September 2010, in dem der Bw. schuldig erkannt wurde, als verantwortlicher Geschäftsführer der A-GmbH vorsätzlich, wobei es ihm darauf angekommen wäre, sich durch die wiederkehrende Begehung einer fortlaufende Einnahme zu verschaffen, durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 19.328,85 und durch die Nichtentrichtung von selbst zu berechnenden Abgaben eine Abgabenverkürzung an Kapitalertragsteuer 2003 von € 610,20 und Kapitalertragsteuer 2004 von € 8.905,88 bewirkt zu haben, im Wesentlichen bestätigt, zumal sich der Bw. im Strafverfahren schuldig bekannte und ausführte, auf Grund der Vielzahl seiner beruflichen Aktivitäten den Überblick verloren zu haben.

Darüber hinaus dauerte die Zwangsverwaltung lediglich vom 9. Februar bis 5. September 2005, hingegen waren die haftungsgegenständlichen Abgaben teils davor (Umsatzsteuer 2003, Kapitalertragsteuer 2003 und 2004), teils danach (Umsatzsteuer 2005) fällig.

Lediglich die Körperschaftsteuer 2003 war während der Zwangsverwaltung fällig (Festsetzung einer Gutschrift mit Bescheid vom 6. April 2005; Fälligkeit der Nachforderung vom 11. September 2008 wirkt wie bereits ausgeführt auf den Zeitpunkt der erstmaligen Festsetzung zu-

rück). Da die Zahlungsverpflichtung aber über den Fälligkeitstag hinaus bis zur Tilgung bestehen bleibt und der Bw. diese Abgabe auch nach Aufhebung der Zwangsverwaltung nicht entrichtete, lässt sich aus diesem Einwand auch für die Körperschaftsteuer 2003 für den Bw. nichts gewinnen, da er vom 5. September 2005 (Aufhebung der Zwangsverwaltung) bis 4. September 2006 (Konkurseröffnung) entgegen seinem Vorbringen wieder die Möglichkeit zur Einflussnahme auf die Geschäftstätigkeit der A-GmbH hatte.

Aus diesem Grund war auch von den beantragten Beweisaufnahmen zur Ermittlung des Umfanges der Zwangsverwaltung Abstand zu nehmen, zumal die diesbezüglichen Angaben des Bw. ohnehin nicht in Zweifel gezogen wurden.

Hinsichtlich der mehrfach beantragten Akteneinsicht ist festzustellen, dass diese seitens des Finanzamtes entgegen der Behauptung des Bw. nach den glaubhaften Aussagen der die Berufung bearbeitenden Finanzbeamten nie verweigert wurde. Im Gegenteil wurden die vom Gericht beschlagnahmten Unterlagen sowie irrtümlich auch die Finanzamtsakten mittlerweile durch das Landesgericht K. wieder an den Bw. retourniert (nach Einstellung des gerichtlichen Strafverfahrens am 25. November 2009), was dieser auch zufolge der von ihm erstatteten polizeilichen Anzeige des Diebstahls seines Fahrzeuges samt den Finanzamtsakten einbekannte. Die beantragte Akteneinsicht kann daher aus offensichtlichen Gründen nicht mehr gewährt werden bzw. ist diese auf Grund der Rückstellung der beschlagnahmten Unterlagen an den Bw. auch hinfällig geworden.

Im Rahmen der Verpflichtungen als Vertreter nach § 80 BAO ist insbesondere für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Be-

gleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor.

Seitens des Bw. wurde nicht vorgebracht, dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine finanziellen Mitteln mehr verfügt hätte bzw. wurde auch nicht behauptet, es seien sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bw. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 69.769,91 zu Recht:

Kapitalertragsteuer 2003	12.205,46
Kapitalertragsteuer 2004	11.577,65
Umsatzsteuer 2003	24.288,67
Körperschaftsteuer 2003	3.908,48
Umsatzsteuer 2005	17.789,65

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Dezember 2010