

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.A., Geschäftsführer, geb. xy, 9020 Klagenfurt, Völkermarkter Straße 261, vertreten durch Mag. Hartwig F. Allmaier, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 9020 Klagenfurt, Bäckergasse 15, vom 10. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch HR Dr. Manfred Pressler, vom 14. Jänner 2005 betreffend Haftung für Abgabenschulden gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der MSGesmbH&CoKG (in der Folge MS GesmbH & Co KG) wurde mit Beschluss vom 9. September 2002, AZ a, des Landesgerichtes Klagenfurt als Konkursgericht das Konkursverfahren eröffnet. Das Finanzamt meldete Abgabenforderungen in der Höhe von € 6.441,48 an. Mit Beschluss vom 30. Oktober 2003 wurde der über das Vermögen des Gemeinschuldners eröffnete Konkurs nach der Schlussverteilung (Verteilung des Massevermögens) aufgehoben und die Firma am 2. Juni 2004 im Firmenbuch gelöscht.

M.A. (in der Folge Bw.), geboren am 24. August 1961, war mit einer Stammeinlage von € 117.000,00 an der Komplementärin MSGesmbH (in der Folge MS GesmbH) beteiligt und vertrat diese seit 27. Dezember 1995 selbstständig. An der MS GesmbH & Co KG war er darüber hinaus mit einer Kommanditeinlage von S 100.000,00 beteiligt.

Mit Haftungsbescheid vom 14. Jänner 2005 nahm das Finanzamt den Bw. für aushaftende Abgabenschulden der Gesellschaft für folgende Zeiträume in nachstehender Höhe in Anspruch:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
10/01	Umsatzsteuer	344,26
11/01	Umsatzsteuer	358,79
09/01	Verspätungszuschlag	214,35
10/01	Verspätungszuschlag	99,50
2002	Eintreibungsgebühr	96,39
2002	Eintreibungsgebühr	0,51
06-11/01	Umsatzsteuer	2.003,88
2002	Säumniszuschlag	57,05
06-11/01	Verspätungszuschlag	134,08
Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
02/02	Umsatzsteuer	198,00
2002	Eintreibungsgebühr	63,21
2002	Eintreibungsgebühr	0,51
2002	Eintreibungsgebühr	58,22
2002	Eintreibungsgebühr	0,51
2002	Eintreibungsgebühr	58,85
2002	Eintreibungsgebühr	0,51
03/02	Umsatzsteuer	500,00
05/02	Umsatzsteuer	337,03
	Summe	4.525,65

Begründend wurde in dem angeführten Bescheid nach Zitierung der für die Heranziehung des Bw. zur Haftung geltenden Bestimmungen der BAO darauf hingewiesen, dass eine Haftungsinanspruchnahme voraussetze, dass die rückständigen Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich seien (dies sei durch die Konkursaufhebung gem. § 139 KO gegeben) und eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters vorliege. Die schuldhafte Pflichtverletzung ergebe sich aus der Nichtabfuhr von selbstzuberechnenden und abzuführenden Abgaben.

Mit Eingabe vom 23. Februar 2005, beantragte der Bw. die Frist zur Einbringung der Berufung bis 10. März 2005 zu verlängern und wurde diesem Antrag mit Bescheid des Finanzamtes vom 2. März 2005 stattgegeben.

Mit Eingabe vom 9. März 2005, beim Finanzamt eingelangt am 10. März 2005, erobt der Bw. im Wege seines steuerlichen Vertreters gegen den o.a. Bescheid das Rechtsmittel der Berufung und führte darin Folgendes aus: Der Bw. sei Geschäftsführer der MS GesmbH in 9020 Klagenfurt, Völkermarkter Straße 261, über die am 9. September 2002 das Konkursverfahren eröffnet worden sei, gewesen. Die MS GmbH sei Komplementärin der MS GesmbH & Co KG, die auch die Geschäftsführerbefugnis innegehabt habe, gewesen. Die Aufhebung des Konkurses sei durch Verwertung sämtlicher Vermögenswerte der Gesellschaft erfolgt. Am Abgabekonto der MS GesmbH & Co KG sei bis zum heutigen Tage ein Rückstand in Höhe von € 4.525,65 verblieben, für den der Bw. als Geschäftsführer der insolventen Gesellschaft als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO in Anspruch genommen werden solle. Gemäß § 9 BAO würden die in den §§ 80 leg.cit. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit haften, als diese Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten bei der GmbH nicht eingebracht werden können. Die in Rede stehenden haftungsgegenständlichen Abgabengrückstände würden aus nachstehenden Abgaben bestehen: Eintreibungsgebühren, Zinsen, Säumniszuschläge und Verspätungszuschläge: € 783,69, Umsatzsteuern und Lohnabgaben: € 3.741,96. Im Abgabengrundstand seien darüber hinaus auch Abgaben enthalten, die erst nach Konkurseröffnung fällig und eingebucht worden seien. Neben der Nichtabfuhr infolge Zahlungsunfähigkeit seien in einer nach der Konkurseröffnung erfolgten Lohnsteuerprüfung für das Jahr 2001 auch Fehlberechnungen bei der Lohnsteuer sowie Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festgestellt worden. Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO sei, dass der Haftende dem Personenkreis der §§ 80 bis 84 BAO angehören müsse, der Haftende, dem eine Pflichtverletzung zur Last fällt, schuldhaft handeln müsse, der Eintritt des Abgabenausfalls auf eine Uneinbringlichkeit der Abgaben beruhe und die schuldhafte Pflichtverletzung ursächlich für den eingetretenen Schaden sein müsse. Der Bw. sei Geschäftsführer der Komplementär GesmbH gewesen und zähle somit unzweifelhaft zum Personenkreis der §§ 80 bis 84 BAO: Weiters unzweifelhaft sei der Abgabenausfall, nachdem das abgabepflichtige Unternehmen insolvent geworden und die Aufhebung durch die Verwertung der gesamten Aktiva abgeschlossen worden sei. Im Rahmen der Verwertung hätten jedoch nicht sämtliche offenen Verbindlichkeiten abgedeckt werden können. Als wesentliche Faktoren für die Inanspruchnahme der Haftung nenne jedoch das Gesetz und die Literatur, dass dem Haftenden eine Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten zur Last gelegt werden könne, dass diese schuldhaft sein müsse und dass diese

schuldhafte Pflichtverletzung ursächlich für den Abgabenausfall sein müsse. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten würden die Erklärungs- Anzeige- und Offenlegungspflicht und Wahrheitspflichten, weiters die Auskunfts- Nachweis-, Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten zählen. Für die Haftungsanspruchnahme müsse zumindest die Verletzung einer dieser Pflichten vorliegen. Unter diese Pflichten werde auch die Verpflichtung des Vertreters subsummiert, dass er für die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen habe. Diese dem Vertreter auferlegte Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben sei aber auf die seiner Verwaltung obliegenden Mittel beschränkt. Aus der Auflistung der offenen Abgaben zum Haftungsbescheid sei ersichtlich, dass darin Eintreibungsgebühren, Säumniszuschläge und Nebengebühren im Betrag von € 783,69 enthalten seien, deren Vorschreibung allein aus dem Fehlen von Mitteln zur Begleichung von Abgaben resultiert hätten. Die restliche offene Abgabenforderung resultiere im Wesentlichen aus Umsatzsteuerzahllasten des Jahres 2001. Soweit es dem Bw. möglich gewesen sei, Abgabenverbindlichkeiten zu begleichen, habe er dies, wenn auch nur anteilig, getan. So sei beispielhalber festgehalten, dass der Bw. trotz sehr angespannter Situation Zahlungen an die Abgabenbehörde und zwar am 17. Juni 2002 € 500,00 und am 2. August 2002 € 250,00 geleistet habe. Der Abgabenzurückstand der MS GmbH & Co KG habe sich im Zeitraum 2000 bis zum heutigen Tage wie folgt entwickelt (Beträge in €): 2000: -331,17, 2001: - 1.009,35, 2002: - 4.557,46, 2003: - 22.303,19, 2004: - 5.031,13, heute: - 4.525,65. Die Verbindlichkeiten gegenüber Lieferanten in der KG hätten sich im gleichen Zeitraum wie folgt entwickelt: 2000: € - 78.709,00, 2001: € - 56.995,98. Bei den Lieferantenverbindlichkeiten sei festzuhalten, dass von diesen Verbindlichkeiten in den Jahren 2000 bis 2001 alte, nicht eingeforderte und bereits verjährte Verbindlichkeiten in Höhe von rund € 20.000,00 ausgebucht worden seien. Von den mit Ende 2001 bestandenen Lieferantenverbindlichkeiten seien im Jahresabschluss 2002 € 55.919,55 als Sanierungsgewinn ausgewiesen. Die Lieferantenverbindlichkeiten hätten sich in dem betrachteten Zeitraum demnach nicht verändert bzw. sei es in diesem Zeitraum zu keinem wesentlichen Abbau der Lieferantenverbindlichkeiten gekommen. Die Verbindlichkeiten gegenüber Banken hätten sich im gleichen Zeitraum wie folgt entwickelt: Hypo: 2000: € - 196.028,00, 2001: € - 184.067,00, 2002: € -150.188,00; BKS: 2000: € - 102.842,00, 2001: € - 104.144,00, 2002: € - 94.074,00. Die Kontokorrentkreditrahmen seien bei beiden Banken wesentlich überzogen gewesen, wobei keine Ausweitung durch die Banken mehr zugelassen worden sei. Die Verringerung des ausstehenden Saldos bei der Hypo Bank von 2000 auf 2001 sei durch den Abbau des Warenlagers und durch die Reduktion der offenen Lieferforderungen erfolgt. Die Besicherung dieses Banksaldos sei mit einer Lebensversicherung gegeben gewesen, wobei diese Versicherung durch die Bank im Jahre

2002 gekündigt worden sei und der Erlös aus der Versicherung dem Bankkonto gutgebucht worden sei. Eine Verfügungsmöglichkeit für den Bw. über dieses Geld habe es nicht gegeben. Die Rahmenvereinbarung mit der Hypo Bank sei seitens der Bank gekündigt und der offene Betrag fällig gestellt worden. Bei der BKS habe eine Rahmenvereinbarung von S 1.300.000,00 (€ 95.000,00) bestanden, wobei wie eingangs erwähnt keiner Ausweitung mehr zugestimmt worden und die im Jahre 2001 noch bestehende Überziehung umgehend abzudecken gewesen sei. Die Besicherung der BKS sei durch eine Liegenschaft des Bw. gegeben gewesen. Die angespannte finanzielle Situation der GmbH und der KG habe jedoch nicht weiter über das Jahr 2000 zurückgereicht, wobei die dem Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Mittel sehr eingeschränkt gewesen seien. Soweit dem Bw. die entsprechenden Mittel zur Verfügung gestanden seien, sei das Unternehmen seinen Abgabenverpflichtungen nachgekommen. Es sei dem Geschäftsführer somit auch die Haftung nach § 9 BAO, wonach die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können, nicht anzulasten. Im betrachteten Zeitraum habe es durch den Geschäftsführer auch keine andere Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten gegeben, die für die Uneinbringlichkeit des Abgabenrückstandes ursächlich gewesen wäre. Da jedoch nur die Verletzung einer abgabenrechtlichen Pflicht zur Haftung nach § 9 BAO führen könne, seien Versäumnisse oder FehlDispositionen im allgemeinen Wirtschaftsbetrieb, sogar ein Verschulden am Eintritt einer Zahlungsunfähigkeit aus der Sicht der in Rede stehenden Haftungsvorschrift unbeachtlich (VwGH 30.5.1989, 89/14/0043). Für das Haftungsverfahren sei nach dieser Rechtsprechung somit nur entscheidend, ob der Vertreter bei oder nach Fälligkeit einer Abgabenverbindlichkeit Mittel zur Bezahlung – gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Zahlungsmittel auf alle Verbindlichkeiten – zur Verfügung gehabt habe und ob er für die anteilige Abgabentilgung Sorge getragen habe oder nicht. Aus den obigen Ausführungen sowie der Darlegung der einzelnen Verbindlichkeitsstände gegenüber Lieferanten und Banken sei ersichtlich, dass es in diesem Fall keine Benachteiligung der Abgabenbehörde gegeben habe und aus den Einzahlungen auf das Abgabenkonto sei ersichtlich, dass – im Rahmen der finanziellen Möglichkeiten – die Abgabenbehörde nicht schlechter als andere Gläubiger gestellt worden sei. Ein haftungsbegründendes schuldhaftes Verhalten des Bw. sei demnach – wie auch aus dem Zahlenmaterial ersichtlich sei – nicht gegeben, weshalb der Antrag gestellt werde, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben und den Bw. aus der Haftung zu entlassen. Sollte dem Berufungsbegehren nicht vollinhaltlich stattgegeben werden, werde gleichzeitig um Vorlage an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz gebeten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80ff leg.cit. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingehalten 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 Abgabennachforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im gegenständlichen Verfahren ist unbestritten, dass der Bw. im (haftungs-) gegenständlichen Zeitraum als Geschäftsführer der Komplementär GesmbH zum Kreis der Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO zählt und daher für die uneinbringlichen Abgaben der KG herangezogen werden kann (vgl. dazu Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Jänner 1997, Zl. 96/15/0107, m.w.V.). Die grundsätzliche Haftung für Abgabenschulden wurde auch vom Bw. in seiner Berufung nicht in Zweifel gezogen. Weiters ergibt sich aus dem Akteninhalt, dass die Primärschuldnerin ihre Abgabenschuldigkeiten weder zum Zeitpunkt deren Fälligkeiten entrichtet hat und diese bis heute nicht vollständig entrichtet wurden. Der Bw. war für deren Entrichtung verantwortlich. Nach Aufhebung des Konkurses und Verteilung des Massevermögens wurde die Gesellschaft aufgelöst und gelöscht.

Der Bw. hat in seiner Berufung angeführt, dass er einerseits Abgabenschulden im Jahre 2002 in Höhe von € 1.000,00 und € 250,00 zur Einzahlung gebracht habe und damit anteilig für die Begleichung von Abgabenverbindlichkeiten gesorgt habe. Darüber hinaus hat der Bw. in seiner Berufung lediglich die Entwicklung der Abgabenschulden (dies ab dem Jahre 2000 bis zum 9. März 2005), der Lieferantenverbindlichkeiten (der Jahre 2000 und 2001) und der Verbindlichkeiten gegenüber Banken (für die Jahre 2000 bis 2002) dargestellt und die näheren Umstände dazu erläutert. Er zieht aus dieser Darstellung insgesamt den Schluss, dass er für eine Haftung nach § 9 BAO nicht herangezogen werden könne.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben

entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter (Geschäftsführer) schuldhaft seine Pflicht für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, verletzt, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. u.a. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Dezember 2003, ZI. 99/13/0032, mit weiteren Verweisen). Der Vertreter (Geschäftsführer) haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Jänner 2004, ZI. 2002/13/0218, mit weiteren Verweisen).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung des Bw. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt keine liquiden Mittel zur Tilgung der offenen Schulden zur Verfügung gestanden wären bzw. das Gleichbehandlungsgebot (d.h. die gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) beachtet worden wäre.

Dem Bw. wurde im Rahmen des Berufungsverfahrens mehrmals, zuletzt am 10. Mai 2007 mit einer Frist von zwei Wochen, die Möglichkeit eröffnet, Nachweise (wie z.B. Bankauszüge, Kreditverträge etc.) dafür zu erbringen, dass er nach Maßgabe der vorhandenen Mittel die Abgabenschulden im Verhältnis zu den anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandelt hat. Aus diesen Unterlagen hätte die Abgabenbehörde ersehen können, welche Mittel dem Bw. für die Bezahlung seiner Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, wie diese Mittel zum Einsatz gelangten und ob eine Gläubigergleichbehandlung erfolgt ist. Die dem Bw. hiefür eingeräumten Fristen ließ dieser jedoch ungenutzt verstreichen. Damit ist der Bw. seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht, nämlich darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich bzw. nur zum Teil möglich war, nicht nachgekommen. Aus der vom Bw. erfolgten Darstellung der Entwicklung des Abgabenrückstandes, der Lieferantenverbindlichkeiten und der Bankverbindlichkeiten lässt sich für den unabhängigen Finanzsenat eine Gläubigergleichbehandlung jedenfalls nicht ableiten. Der Bw. haftet daher für den gesamten uneinbringlichen Abgabenbetrag und können ihm die genannten Abgaben daher zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Jänner 2004, ZI. 2000/15/0168).

Daraus ergibt sich, dass der Bw. keine geeigneten Gründe vorgebracht bzw. keine geeigneten Nachweise erbracht hat, die gegen eine schuldhafte Pflichtverletzung sprechen. Es war daher

von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw. auszugehen, die schlussendlich ursächlich für die Uneinbringlichkeit der strittigen Abgabenschulden war.

Nicht begründet ist der Einwand des Bw., dass sich im vorgeschriebenen Abgabenrückstand Abgaben befinden, deren Fälligkeit nach der Konkursöffnung über die MS GesmbH & Co KG am 9. September 2002 liegen. Wie aus der eingangs angeführten Darstellung ersichtlich ist, wurden auch die im Zuge der Lohnsteuerprüfung festgestellten Fehlbeträge an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag aus demselben Grund nicht miteinbezogen.

Die Geltendmachung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigtes Interesse der Partei“, dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen. Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die betreffenden Abgabenforderungen über die Zwangsausgleichsquote hinaus uneinbringlich sind.

Die Einbringlichkeit der in Rede stehenden Abgaben erscheinen auf Grund des Alters des Bw. und in Anbetracht der vorliegenden Haftungssumme – die auch in Teilzahlungen erbracht werden kann - gewährleistet. Der Bw. hat im Übrigen selbst keine Gründe vorgebracht, die gegen die Einbringlichkeit der angeführten Abgaben sprechen würden. Dem öffentlichen Interesse des Staates an der Einbringung der Abgaben war somit der Vorzug gegenüber den Interessen des Bw. zu geben und der Bw. als Haftender in Anspruch zu nehmen.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Klagenfurt, am 12. Juni 2007