



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Walter Mette, Mag. Bernhard Pammer und Gerhard Mayerhofer über die Berufung des Bw, vertreten durch W-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 29. Oktober 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach der am 27. Jänner 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 4.167,19 anstatt € 23.477,08 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Haftungsbescheid vom 29. Oktober 2009 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der G-GmbH im Ausmaß von € 23.477,08 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass entgegen der Begründung des Finanzamtes keine schuldhafte Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten vorliege und auch keine Gläubigerbevorzugung stattgefunden habe, sodass keine Geldmittel für andere Zwecke verwendet worden seien.

Die Insolvenzursache sei auf den Ausfall einer großen Forderung gegenüber einer Baufirma zurückzuführen und sei der Ausfall vorher nicht erkennbar gewesen. Unverzüglich nach

Bekanntwerden dieses Umstandes habe der Bw den Insolvenzantrag gestellt, um eine Gleichbehandlung aller Gläubiger im Rahmen des Insolvenzverfahrens zu gewährleisten. Aufgrund der rechtzeitigen Anmeldung sei es auch möglich gewesen, einen Zwangsausgleich zu vereinbaren, in dem alle Gläubiger, insbesondere auch das Finanzamt und die Gebietskrankenkasse, ihre Zustimmung erteilt hätten, wodurch ein Weiterbestand der Firma möglich geworden sei.

Die offenen Lohnabgaben stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit den offenen Löhnen und sei daher die Haftung für Lohnsteuer gemäß § 82 EStG nicht haltbar. Die offenen Löhne könnten den Gläubigerverzeichnissen bzw. dem letzten Abstimmungsverzeichnis entnommen werden. Bei der Abstimmung über die Annahme eines Zwangsausgleiches sei ein Vertreter des Finanzamtes anwesend gewesen.

Es sei mit den Grundsätzen des Insolvenzverfahrens nicht zu vereinbaren, wenn einerseits das Bestreben des Gesetzgebers darin bestehe, den Weiterbestand von Betrieben nach der Sanierung zu ermöglichen und andererseits einzig und allein das Finanzamt unberechtigte Haftungsansprüche an den Geschäftsführer stelle, welche sämtlichen Überlegungen des Gesetzgebers zuwider liefen.

Gerade das, was das Finanzamt im berufungsgegenständlichen Bescheid dem Bw vorwerfe, nämlich andere Gläubiger bevorzugt zu haben, werde vom Finanzamt mit der Inanspruchnahme der Haftung offenkundig betrieben. Das Finanzamt wolle durch die Haftung eine Besserstellung als alle übrigen Gläubiger erreichen und sei daher eine solche Vorgangsweise grundsätzlich abzulehnen.

Der Bw beantrage daher, den berufungsgegenständlichen Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2010 als unbegründet ab.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw vor, dass laut Rückstandsausweis des Finanzamtes deutlich zu erkennen sei, dass die offenen Lohnabgaben die letzten Monate vor Konkurseröffnung betreffen, und zwar insbesondere die Monate August und September 2007. Es sei daher nicht zutreffend, dass Löhne ausbezahlt worden seien, für die die Lohnsteuer nicht abgeführt worden sei.

Im Übrigen sei bereits in der Berufung ausgeführt worden, dass die Insolvenzursache auf den kurzfristigen Ausfall einer großen Kundenforderung zurückzuführen gewesen sei, sodass eine

schuldhafte Pflichtverletzung des Bw nicht vorliegen könne, weil er unverzüglich nach Erkennen des Insolvenzstatbestandes die entsprechenden Maßnahmen gesetzt habe und es nur durch das rasche Handeln des Bw möglich gewesen sei, das Konkursverfahren in einen Zwangsausgleich überzuführen, wodurch einerseits der Weiterbestand des Betriebes und andererseits Arbeitsplätze hätten erhalten werden können.

Die Vorgangsweise des Finanzamtes, gegenüber dem Bw die Haftung für Abgabenschulden geltend zu machen, sei mit den Intentionen des Insolvenzgesetzgebers nicht zu vereinbaren, welcher einen Weiterbestand von Unternehmen befürworte, ebenso wenig mit den gesetzlichen Grundlagen eines Zwangsausgleiches, welche eine gänzliche Entschuldung des Unternehmens bedeuteten. Zuletzt käme die Vorgangsweise des Finanzamtes einer Bestrafung des Geschäftsführers gleich, welcher seinen gesellschaftsrechtlichen und abgabenrechtlichen Verpflichtungen ordnungsgemäß nachgekommen sei und dafür zur Haftung herangezogen werde. Bei Fortsetzung dieses Abgabenverfahrens sei dem Finanzamt der Vorwurf der Gläubigerbevorzugung zu machen.

Der Bw beantrage die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

In der am 27. Jänner 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes in Abrede gestellt werde. Das Finanzamt habe in der Begründung der Berufungsvorentscheidung eine Benachteiligung der Abgabenbehörde damit begründet, dass Treibstoffrechnungen bezahlt worden wären. Dazu sei auszuführen, dass die Treibstofflieferanten Firma M und LM insgesamt € 71.500,00 im Konkurs an offenen Forderungen angemeldet hätten.

Im Bezug auf die Lohnabgaben 9/2007 werde ausgeführt, dass ab Juli 2007 Löhne nicht mehr ausbezahlt worden seien und daher auch keine Lohnabgaben mehr geschuldet würden. Die Lohnabgaben der Monat 8 und 9/2007 resultierten aus einer Lohnsteuerprüfung anlässlich der Konkurseröffnung. Es handle sich dabei um nachträgliche Belastungen. Insoweit liege auch ein Verschulden in Form einer Fahrlässigkeit nicht vor.

Es habe laufend aufrechte Zahlungserleichterungen gegeben, auf Grund deren Zahlungen an das Finanzamt geleistet worden seien. Das Finanzamt sei sogar gegenüber den anderen Gläubigern bevorzugt worden, was auch daraus ersichtlich sei, dass nach einer Vorsprache des Masseverwalters DS und des Bw beim Finanzamt im Vergleichswege ein Betrag von € 14.500,00 seitens der Abgabenbehörde an die Konkursmasse zurückbezahlt worden sei.

Am 8. August 2007 hat der Bw ein privates Grundstück veräußert und aus dem Veräußerungserlös einen Betrag von € 10.000,00 freiwillig an die Abgabenbehörde geleistet.

Beim Ausspruch einer Haftung handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, wobei aus der Begründung des erstinstanzlichen Bescheides eine Ermessungsübung des Finanzamtes nicht ersichtlich sei.

Zu den Energiekosten sei auszuführen, dass sich das von der GmbH genutzte Gebäude im Privatvermögen des Bw befinde und die daraus resultierenden Energiekosten sich nicht auf die GmbH bezögen.

Dem Vorhalt, dass die Lohnabgaben für die Monat 8 und 9 /2007 auf Grund einer Meldung der GmbH am Abgabenkonto verbucht und zum Gegenstand des Haftungsbescheides gemacht worden seien, werde entgegnet, dass diese ganz offensichtlich aus der laufenden Übung heraus gemeldet worden seien, ohne dass der Umstand, dass keine Zahlung der Löhne erfolgt sei, berücksichtigt worden sei. Die Lohnverrechnerin sei offenkundig davon ausgegangen, dass die Zahlung der Löhne unmittelbar bevorstehe, und habe nicht wissen können, dass diese unterbleiben würden.

### ***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 eingebracht 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.*

Unbestritten ist, dass dem Bw als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch seit 29. Mai 2002 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht infolge der Aufhebung des Konkurses mit Beschluss des Gs vom 1/8 nach rechtskräftiger Bestätigung des am 2/8 angenommenen Zwangsausgleiches fest, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049) nach

Abschluss eines (Zwangs-)Ausgleichs - mangels gegenteiliger Anhaltspunkte – anzunehmen ist, dass der in der Ausgleichsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabeforderung uneinbringlich sein wird. Mit dem angeführten Erkenntnis gelangte der Verwaltungsgerichtshof zu dem Ergebnis, dass eine rechtskräftige Bestätigung eines (Zwangs-)Ausgleichs des Primärschuldners der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80ff BAO auch für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegensteht.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichen, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 30. April 2008 mit dem Hinweis auf den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit auf Grund des angeführten Forderungsausfalles durch eine Vergleichszahlung am 15. November 2007 behauptet. Dass Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben bis zu diesem Zeitpunkt zur Verfügung standen, wird auch durch die laut Kontoabfrage bis 5. November 2007 erfolgten Zahlungen (1. Oktober 2007: € 5.500,00, 30. Oktober 2007: € 5.500,00, 5. November 2007: € 3.922,52) auf das Abgabenkonto der Gesellschaft bestätigt.

Hinsichtlich des Einwandes, dass eine Gläubigerbevorzugung nicht vorliege, ist darauf hinzuweisen, dass die bloße Behauptung, die (nicht) vorhandenen Mittel seien auf alle Gläubiger gleich aufgeteilt worden, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147) keine ausreichend konkrete, sachbezogene Behauptung darstellt, die der dem Bw obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genügt.

Zum Einwand, dass bis zur Konkurseröffnung eine aufrechte Zahlungsvereinbarung bestanden habe, ist zu bemerken, dass es zwar zutreffend ist, dass mit Bescheiden vom 3. Oktober 2006, 26. Jänner 2007, 4. April 2007 und 11. Mai 2007 die Entrichtung des jeweils aushaftenden Rückstandes in Raten bewilligt wurde. Der Antrag vom 29. Mai 2007 auf Abänderung der mit Bescheid vom 11. Mai 2007 bewilligten Ratenzahlung von € 31.000,00 am 28. Mai 2007 auf € 5.500,00 wurde jedoch mit Bescheid vom 12. Juni 2007 abgewiesen, sodass infolge Nichteinhaltung des Zahlungstermins Terminverlust eintrat, die gewährte Zahlungserleichterung gemäß § 230 Abs. 5 zweiter Satz BAO erlosch und der Zahlungsaufschub durch Wahrnehmung des Terminverlustes gemäß § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO (Ausstellung der Rückstandsausweise vom 9. August 2007 und 10. September 2007) beendet wurde. Das danach laut Aktenlage erneut eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen vom 17. September 2007 erfolgten somit hinsichtlich der vor dem 17. September 2007 fälligen Abgaben verspätet, sodass der Hinweis auf eine aufrechte Ratenvereinbarung bezüglich dieser Abgaben nicht zielführend ist, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.12.2005, 2001/14/0154) ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen nichts daran ändert, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabentrachtung vorliegt.

Auf Grund des am 17. September 2007 erneut eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchens wurde der Gesellschaft mit Bescheid vom 19. September 2007 die Entrichtung des Rückstandes in Raten beginnend mit der am 28. Oktober 2007 fälligen Rate in Höhe von € 11.000,00, 4 Raten in Höhe von € 5.500,00 und einer Abschlusszahlung in Höhe von € 3.514,63 bewilligt, wobei am 1. Oktober 2007 und am 30. Oktober 2007 jeweils ein Betrag von € 5.500,00 entrichtet wurde. Auf Grund weiterer Zahlungserleichterungsansuchen vom 15. Oktober 2007 wurde mit Bescheid vom 7. November 2007 erneut die Entrichtung in Raten (28. November 2007: € 14.734,00, 4 Raten zu je € 5.500,00, 28. April 2008: € 3.514,63) bewilligt.

Der mit Bescheid vom 19. September 2007 bewirkte Zahlungsaufschub endete laut Aktenlage mit Ausstellung des Rückstandsausweises vom 10. Dezember 2007, also nach Eröffnung des Konkursverfahrens mit Beschluss des Gs vom 2/7. Die Nichtentrichtung der ab 17. September 2007 fälligen Abgaben kann dem Bw somit nicht als schuldhaftes Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden, sodass die Haftung auf die Körperschaftsteuer für das zweite und dritte Kalendervierteljahr 2007 in Höhe von je € 437,00, die Umsatzsteuer für Februar 2007 in Höhe von € 1.990,43 und den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für März 2007 in Höhe von € 1.191,55 und € 111,21 einzuschränken war.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung hinsichtlich der zuvor angeführten Abgaben durch den Bw konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Sofern der Bw mit dem Hinweis auf eine Ermessensentscheidung in der mündlichen Berufungsverhandlung eine Unbilligkeit der Geltendmachung der Haftung bei ihm vorbringen möchte, ist dem zu entgegnen, dass der bloße Hinweis auf das Fehlen einer Begründung für die Ermessensübung einen Ermessensfehler der Behörde nicht aufzuzeigen vermag. Laut Firmenbuchauszug war der Bw einziger Geschäftsführer der Gesellschaft, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 BAO, und können diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw für die laut Kontoabfrage nach wie vor aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der G-GmbH im Ausmaß von € 4.167,19 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Jänner 2011