



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des EA, vertreten durch PS, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vom 3. Oktober 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 68.296,83 anstatt € 106.555,73 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 30. Oktober 2002 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von € 106.555,73 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die C-GmbH als Geschäftsgegenstand die Vermarktung von multimedial aufbereiteten Informationen und Dienstleistungen über Datenträger und Netzwerke habe.

Trotz positiver Zukunftsprognose sei das Unternehmen auf Grund der wirtschaftlichen Entwicklung und krass auch für Experten unvorhersehbaren Veränderungen am Markt in wirtschaftliche Schwierigkeiten gekommen. In der Folge seien vom Bw. Sanierungsmaßnahmen gesetzt worden. So sei beschlossen worden, Teile des Unternehmens zu verkaufen, um dadurch das für die Sanierung erforderliche Kapital aufzubringen. So seien

die Softwarerechte für den Bankbereich um S 2,000.000,00 an die S-GmbH veräußert worden. Hinsichtlich der Veräußerung des von der C-GmbH vertriebenen Produktes TT seien Gespräche mit der OV geführt worden und habe der Bw. zum damaligen Zeitpunkt davon ausgehen können, dass durch den Verkauf dieses Produktes sämtliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft rückgeführt werden könnten. Im Zuge der Verhandlungen mit der OV seien dieser Informationen über die finanziell angespannte Situation der Gesellschaft und dass dieses System aus der Masse nach dem Konkurs wesentlich billiger zu kaufen wäre, zugekommen. Am 18. Juni 1996 habe die OV daher die Verhandlungen platzen lassen, sodass für den Bw. ab diesem Zeitpunkt klar gewesen sei, dass die Gesellschaft zahlungsunfähig und überschuldet sei. Das System sei in der Folge aus der Konkursmasse kostengünstig gekauft worden.

Der Bw. habe als Geschäftsführer der C-GmbH umgehend auf die eingetretene Zahlungsunfähigkeit reagiert und innerhalb der Frist des § 69 KO den Konkursantrag bei Gericht eingebracht. Ab Kenntnis des Insolvenzverfahrens seien ausschließlich Zug um Zug Geschäfte getätigt bzw. kleine Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Betriebes geleistet worden. Auf Grund seines korrekten Verhaltens sei der Bw. im Strafverfahren Hv hinsichtlich des Vorwurfs der fahrlässigen Krida etc. freigesprochen worden.

In den Monaten Juli, Juni und Mai 1996 seien – abgesehen von kleineren Akontozahlungen (wobei die diesbezüglich anfallenden Abgaben abgeführt worden seien) – keine Löhne mehr ausbezahlt worden. Auch für die Zeiträume davor (ab November 1995) seien zum Teil nur Akonti auf die Gehälter geleistet worden.

Mit Beschluss des GW vom 3/6 sei über das Vermögen der C-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Der Konkursantrag sei einige Tage vor diesem Zeitpunkt eingebracht worden. Bis zum Tag der Konkurseröffnung habe der Bw. ordnungsgemäß sämtliche Abgaben erklärt und abgeführt. Auf Grund dieses ordnungsgemäßen Verhaltens hafteten, wie aus der übermittelten Rückstandsaufgliederung vom 10. Oktober 2002 ersichtlich sei, lediglich Forderungen aus, hinsichtlich deren Nichtentrichtung dem Bw. kein Vorwurf zu machen sei.

Die Umsatzsteuer 6/1996 resultiere nach Ansicht des Bw. aus einer Korrektur der Vorsteuer auf Grund der Insolvenzeröffnung und sei wie auch die Umsatzsteuer 5/1996 bei Konkurseröffnung bzw. Eintritt der Zahlungsunfähigkeit noch nicht fällig gewesen. An der Nichtabfuhr dieser Umsatzsteuer treffe somit den Bw. kein Verschulden.

Der Bw. habe als Geschäftsführer während des Jahres 1995 die Umsatzsteuer und die Lohnsteuer ordnungsgemäß erklärt und abgeführt. Trotz der ordnungsgemäßen Erklärung sei in der Folge offensichtlich im Schätzungswege die Umsatzsteuer und Lohnsteuer abweichend

festgesetzt worden, wobei weder mit dem Bw. als Geschäftsführer Kontakt aufgenommen noch in die Unterlagen Einsicht genommen worden sei. Dieser Bescheid sei dem Masseverwalter zugestellt worden, welcher aus offensichtlich prozessökonomischen Gründen keine Berufung erhoben habe. Die Schätzung sei jedoch nicht korrekt erfolgt. Das Finanzamt wäre angehalten gewesen, die Schätzung anhand der vorhandenen, beim Masseverwalter erliegenden Unterlagen durchzuführen, und wäre in der Folge zum Ergebnis gekommen, dass die erklärten Abgaben korrekt vom Bw. ermittelt worden wären.

Bei Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens und Beischaffung sämtlicher Akten sowie Ermöglichung der Parteieneinvernahme des Bw. hätte der vom Bw. geschilderte Sachverhalt unter Beweis gestellt werden können. Insbesondere hätte das Finanzamt festgestellt, dass den Bw. aus der Nichtabfuhr der Steuern keine Haftung treffe, da er sämtliche Gläubiger gleich behandelt habe bzw. die Bescheide hinsichtlich der Umsatz- und Lohnsteuer 1995 nicht korrekt erlassen worden seien.

Unter Zugrundelegung des geschilderten Sachverhaltes stelle der Bw. den Antrag, die Bescheide hinsichtlich der Umsatz- und Lohnsteuer 1995 ersatzlos aufzuheben und die Abgaben mit den erklärten Beträgen festzusetzen.

Das Finanzamt begehre Beträge für Zeiträume, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bzw. während des Konkursverfahrens fällig geworden seien. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte auf jeden Fall hinsichtlich dieser Beträge kein Haftungsbescheid erlassen werden dürfen, da an der Abfuhr derselben den Bw. jedenfalls kein Verschulden treffen könne.

Wie der Bescheid zutreffenderweise anführe, sei die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenzüge beim Finanzamt spätestens durch die Konkurseröffnung am 3/6 bekannt geworden. Ab diesem Zeitpunkt habe das Finanzamt somit nicht mehr davon ausgehen können, die Forderungen einbringlich zu machen. Der Haftungsbescheid sei am 30. Oktober 2002, sohin mehr als 5 Jahre nach Erkennbarkeit des angeblich haftungsbegründenden Sachverhaltes und des zu erwartenden Ausfalles geltend gemacht worden. Auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen sei hinsichtlich sämtlicher Forderungen Verjährung eingetreten.

Es werde daher der Antrag gestellt, den Haftungsbescheid vom 30. Oktober 2002 ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2005 schränkte das Finanzamt die Haftung auf € 77.486,60 ein.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. im Wesentlichen vor, dass über den Antrag auf Behebung der Bescheide hinsichtlich der Umsatz- und Lohnsteuer 1995 und in der Folge diese Abgaben mit den erklärten Beträgen festzusetzen, nicht abgesprochen worden sei.

Wie bereits in der Berufung ausgeführt worden sei, sei hinsichtlich sämtlicher Forderungen Verjährung eingetreten. Bis in das Jahr 2002 seien auch keine nach Außen erkennbare Amtshandlungen unternommen worden, die eine Verjährung unterbrechen könnten. Die Ansprüche seien demgemäß nicht innerhalb der Verjährungsfrist geltend gemacht worden und seien auch keine Einhebungsmaßnahmen gesetzt worden. Insbesondere sei darauf hinzuweisen, dass auf Grund der Bestimmungen der Konkursordnung, die primär zur Anwendung gelange, sämtliche Ansprüche der GmbH im Jahr 1996 fällig gewesen und auch durch eine Forderungsanmeldung im Jahr 1996 angemeldet worden seien. Demgemäß habe die Verjährungsfrist mit dem Jahr 1996 zu laufen begonnen. Der Haftungsbescheid liege jedenfalls außerhalb der Verjährungsfristen.

Auf Grund der Insolvenzeröffnung und der langen verstrichenen Zeit sei es für den Bw. nicht mehr möglich gewesen, über die vorgelegten Beweise hinaus Unterlagen vorzulegen, aus denen sich seine Nichthaftung ergeben könnte. Da die Ansprüche aus dem Jahr 1996 und Vorperioden stammten und bis zum heutigen Zeitpunkt nicht über diese Ansprüche endgültig abgesprochen worden sei, sei der Bw. insbesondere in seinem Recht auf ein rasches Verfahren verletzt.

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.

Gemäß § 238 Abs. 1BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Gemäß § 9 Abs. 1 KO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch (unter seinem Geschlechtsnamen V) von 11. November 1992 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 3/6 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht aufgrund der Aufhebung des Konkurses mangels Kostendeckung gemäß § 166 KO mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 1/1 fest.

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 ausreichten, 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.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bw. nach der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Dem Einwand, dass in den Monaten Juli, Juni und Mai 1996 keine Löhne mehr ausbezahlt und auch für die Zeiträume davor (ab November 1995) zum Teil nur Akonten auf die Gehälter geleistet worden seien, ist vorerst zu entgegnen, dass der Bw. ohnehin nur für die Lohnsteuer 1995 in Höhe von € 22.735,84 in Anspruch genommen wurde, welche mit Bescheid vom 5. September 1996 aufgrund der Ergebnisse der Lohnsteuerprüfung laut Bericht vom 28. August 1996 festgesetzt wurde. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (15.11.2005, 2001/14/0088) ist die Frage, ob Löhne ausgezahlt wurden, von der Behörde in freier Beweiswürdigung zu beurteilen. Nach dem genannten Erkenntnis ist es sehr wohl schlüssig und entspricht der Lebenserfahrung, dass die Meldung von einbehaltenen Lohnabgaben an das Finanzamt auch dafür spricht, dass die entsprechenden Löhne tatsächlich ausbezahlt worden sind. Nach den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung ergibt sich aus den Lohnzetteln für 1995 eine Lohnsteuer in Höhe von S 1.327.508,00, wobei allerdings ein Betrag von S 100.665,00 auf nicht ausbezahlte Gehälter entfällt. Somit entfällt auf ausbezahlte Löhne der Betrag von S 1.226.843,00, sodass sich aufgrund einer Lohnsteuerabfuhr für 1995 in Höhe von S 913.991,00 eine Abfuhrdifferenz von S 312.852,00 (€ 22.735,84) ergibt.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. nicht behauptet. Nach dem Vorbringen des Bw. sei ihm ab 18. Juni 1996 klar gewesen, dass die Gesellschaft überschuldet sei, doch seien ab Kenntnis des Insolvenzverfahrens noch (ausschließlich) Zug um Zug Geschäfte getätigt bzw. kleine Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Betriebes geleistet worden. Bestätigt wird das Vorhandensein von Mittel bis zumindest 18. Juli 1996 durch eine an diesem Tag durchgeführte Zahlung auf das Abgabenkonto der Gesellschaft in Höhe von S 82.580,00. Abgesehen davon hat der Bw. in der Berufung selbst die Leistung kleiner Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Betriebes vorgebracht. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mittel konnten dem Bw. mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der

Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, und mangels Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die – bis zu diesem Zeitpunkt fälligen - uneinbringlichen Abgaben, zur Gänze vorgeschrieben werden.

Sofern der Bw. mit dem Einwand, dass die Bescheide hinsichtlich der Umsatz- und Lohnsteuer 1995 nicht korrekt erlassen worden seien, die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen bestreitet, ist dem entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw. hat neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Der eingewendeten Einhebungsverjährung ist entgegenzuhalten, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben mit Schreiben vom 29. August 1996 im Konkurs über das Vermögen der C-GmbH angemeldet wurden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0116) wirken Unterbrechungshandlungen anspruchsbezogen, unterbrechen also die Verjährung gegenüber jedem, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegenüber wem sich solche Amtshandlungen richten. Abgesehen davon, dass erst mit Rechtskraft des Beschlusses vom 1/1 gemäß § 9 Abs. 1 KO die Verjährung von Neuem begann, wurde die Verjährung auch mit Amtshilfeersuchen vom 26. Februar 2001 an das Finanzamt für den W hinsichtlich eines Abgabenrückstandes von S 1.681.460,79 (des Bw. als Geschäftsführer der C-GmbH) zur Erhebung der wirtschaftlichen Lage des Bw. zwecks Ausstellung eines Haftungbescheides (vgl. VwGH 28.3.1990, 89/13/0189) und mit der zur

Durchsetzung des Abgabenanspruches erfolgten Meldeabfrage vom 1. Oktober 2001 (vgl. VwGH 24.10.2002, 2000/15/0141) zur Feststellung des Aufenthaltes des Bw. unterbrochen.

Der Hinweis auf den Freispruch im Strafverfahren ist nicht zielführend, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.2.2000, 96/14/0158) weder ein völliges Unterbleiben eines Strafverfahrens, noch die Einstellung von Vorerhebungen oder einer Voruntersuchung, noch ein freisprechendes Urteil des Strafgerichtes eine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO bewirken könnte.

Dem Einwand des Bw., dass es für ihn auf Grund der Insolvenzeröffnung und der langen verstrichenen Zeit nicht mehr möglich gewesen sei, über die vorgelegten Beweise hinaus Unterlagen vorzulegen, aus denen sich seine Nichthaftung ergeben könnte, ist zu erwidern, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132) den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen trifft, sodass er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen hat. Wer weiß, dass Unterlagen zu Beweiszwecken bedeutsam sind, riskiert bei ihrem Verlust, dass diese Vorgangsweise – vor allem, soweit ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft – in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt wird (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³ § 132 Tz. 9).

Der gerügten Verletzung des Rechtes auf ein rasches Verfahren ist zu entgegnen, dass es sich bei dem vom Bw. geltend gemachten subjektiven Recht nicht um "civil rights" im Sinne des Artikels 6 EMRK handelt (vgl. VwGH 19.12.2002, 99/16/0446).

Der Berufung war jedoch hinsichtlich der Umsatzsteuer 6/1996 im Gesamtbetrag von € 29.069,13 stattzugeben, da diese Abgabe nach dem genannten Zeitpunkt fällig wurde und zudem laut Rückstandsaufgliederung vom 22. Oktober 2007 nicht mehr unberichtigt aushaftet. Nach dieser Rückstandsaufgliederung haftet auch die Umsatzsteuer 2/1996 in Höhe von € 9.189,77 nicht mehr unberichtigt aus, daher war die Haftung auch um diesen Betrag einzuschränken.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung 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.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für die laut Rückstandsaufgliederung vom 22. Oktober 2007 nach

wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von € 68.296,83 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. November 2007