



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 5

GZ. RV/0200-G/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 17. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Liezen vom 17. Dezember 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Bw wird als Haftungspflichtiger gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Stammabg./Fälligk.	Betrag (EUR)
Umsatzsteuer	1/2002		15.937,35
Umsatzsteuer	5/2002		10.654,80
Verspätungszuschlag	5/2002	30.8.2002	852,38
Umsatzsteuer	6/2002		1.320,83
Umsatzsteuer	7/2002		20.596,07
Säumniszuschlag	2002	L 7/02	51,62
Säumniszuschlag	2002	U 7/02	411,92
Säumniszuschlag	2002	U 1/02	427,10
Säumniszuschlag	2002	U 5/02	213,09
Pfändungsgebühr	2002	4.9.2002	444,41

Pfändungsgebühr	2002	4.9.2002	4,92
Pfändungsgebühr	2002	10.10.2002	334,78
Pfändungsgebühr	2002	10.10.2002	0,49
Pfändungsgebühr	2002	11.10.2002	214,47
Pfändungsgebühr	2002	11.10.2002	4,92
Pfändungsgebühr	2002	30.10.2002	817,62
Pfändungsgebühr	2002	30.10.2002	0,49
Pfändungsgebühr	2002	7.11.2002	817,62
Pfändungsgebühr	2002	7.11.2002	0,49
Pfändungsgebühr	2002	20.11.2002	825,80
Pfändungsgebühr	2002	20.11.2002	0,49
		Summe	53.931,66

Entscheidungsgründe

Der Bw war handelrechtlicher Geschäftsführer der F-GmbH. (in der Folge: GmbH).

Mit Beschlüssen des Landesgerichtes L vom 16. Dezember 2002 wurde der Konkurs über das Vermögen der GmbH und über das Vermögen des Bw eröffnet.

Mit Bescheid vom 17. Dezember 2002 machte das Finanzamt die Haftung für die wie folgt dargestellten Abgaben der Bw im Gesamtbetrag von 88.405,72 € geltend:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
06/2002	Umsatzsteuer	12.843,48
07/2002	Umsatzsteuer	21.276,94
01/2002	Umsatzsteuer	22.060,84
05/2002	Umsatzsteuer	11.007,03
08/2002	Umsatzsteuer	15.358,62
05/2002	Verspätungszuschlag	880,56
2002	Säumniszuschläge	1.397,10
2002	Pfändungsgebühren	3.581,15

Dagegen wendet sich der (vom Masseverwalter diesbezüglich bevollmächtigte) Bw durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter mit Berufungsschreiben vom 17. Jänner 2003 und bringt zur Begründung im Wesentlichen vor, die objektive Uneinbringlichkeit sei am

17. Dezember 2002 nicht gegeben, weil der Ausgang des Insolvenzverfahrens der GmbH nicht absehbar sei. Des Weiteren sei aus der Bescheidbegründung nicht erkennbar, ob die weiteren Voraussetzungen der Haftungsanspruchnahme, das Verletzen von abgabenrechtlichen Pflichten (Gleichbehandlungsgrundsatz) oder ein Verschulden, oder die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit gegeben sei.

Das Finanzamt forderte den Bw mit Schreiben vom 10. Februar 2003 dazu auf, eine Aufstellung darüber zu übermitteln, in welchem Ausmaß die Befriedigung der Gläubiger der GmbH in den Monaten März, Juli, August, September, Oktober und November und 1. bis 15. Dezember 2002 erfolgt sei.

Am 5. März 2003 reichte der Masseverwalter durch seinen Rechtsanwaltspartner ein an diesen gerichtetes Schreiben eines Wirtschaftstreuhänders ein, in dessen Beilage für die Monate Juni bis Dezember 2002 die Verbindlichkeiten zum Monatsletzten, die Zahlungen in diesen Monaten sowie das Verhältnis zwischen Zahlungen und Verbindlichkeiten dargestellt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Oktober 2004 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und änderte die Haftung für die wie folgt dargestellten Abgaben der Bw im Gesamtbetrag von 53.931,75 €:

<i>Abgabentart + Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>abz. 3,2 Quote</i>	<i>Haftungsbetrag</i>
<i>Umsatzsteuer 1/2002</i>	<i>16.464,20</i>	<i>-526,85</i>	<i>15.937,35</i>
<i>Umsatzsteuer 5/2002</i>	<i>11.007,03</i>	<i>-352,23</i>	<i>10.654,80</i>
<i>Umsatzsteuer 6/2002</i>	<i>1.364,48</i>	<i>-43,65</i>	<i>1.320,83</i>
<i>Umsatzsteuer 7/2002</i>	<i>21.276,94</i>	<i>-680,87</i>	<i>20.596,07</i>
<i>Versp.Zuschl. 5/2002</i>	<i>880,56</i>	<i>-28,16</i>	<i>852,40</i>
<i>Säumniszuschlag 2002</i>	<i>1.140,23</i>	<i>-36,48</i>	<i>1.1103,75</i>
<i>Pfändungsgeb. 2002</i>	<i>3.581,15</i>	<i>-114,60</i>	<i>3.466,55</i>

Zur Begründung führt das Finanzamt dazu im Wesentlichen aus, die Nebengebühren seien auf Grund von "Folgebuchungen" angepasst worden, die Abgabenbeträge seien um die Konkursquote zu kürzen gewesen. Der Abgabenausfall stehe nun fest. Die letzte Zahlung für Umsatzsteuer sei am 19. Juni 2002 eingegangen, nachdem zuvor (nämlich mit 13. März 2002) ein überhöhter Vorsteuerabzug für den Zeitraum Jänner 2002 im Betrag von 22.060,84 € geltend gemacht worden sei. Für den "Vorsteuerübergenuß 01/2002" und die Umsatzsteuern ab Mai 2002 seien keine Zahlungen geleistet worden. Aus der vorgelegten summarischen Aufstellung (Gegenüberstellung Verbindlichkeiten – Zahlungen) sei eine konkrete anteilmäßige Tilgung nach Gläubiger und geleisteter Zahlung nicht ableitbar. Des Weiteren sei

dem Bw vorzuwerfen, dass er am 22. Februar 2002 eine Generalzession zugunsten einer Bank eingegangen sei.

Mit Schreiben vom 9. November 2004 beantragte der Masseverwalter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) und führt ergänzend aus, es seien nicht alle Punkte berücksichtigt worden, wie dies in der seinerzeitigen Berufung vorgebracht worden sei. Aus der dem Finanzamt vorgelegten Aufstellung sei eine anteilmäßige Tilgung nach Gläubiger und geleisteter Zahlung ausreichend ableitbar.

Mit Beschluss des Landesgerichtes L vom 24. November 2004 erfolgte die Aufhebung des Konkurses der GmbH (Verteilungsquote 3,2%) und vom 5. Jänner 2005 die Aufhebung des Konkurses des Bw.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im März 2005 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. 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 § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Im Hinblick auf das abgeschlossene Konkursverfahren der GmbH waren die Abgaben in dem die Konkursquote übersteigenden Ausmaß objektiv uneinbringlich.

Strittig ist, ob den Bw ein Verschulden im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO trifft.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO eindeutig ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität

zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. zB VwGH 29. Jänner 2004, 2000/15/0168).

Gegen die Gleichbehandlungspflicht verstößt ein Geschäftsführer, der Abgabenschulden bei Fälligkeit nicht vollständig entrichtet, dann nicht, wenn die Mittel, die ihm zur Verfügung stehen, nicht für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft ausreichen, er aber die Abgabenschulden im Vergleich zur Summe der anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandelt und diesem Verhältnis entsprechend anteilig erfüllt; insoweit ist auch das Ausmaß der Haftung bestimmt. Dies setzt allerdings voraus, dass der Geschäftsführer im Verfahren betreffend seine Heranziehung zur Haftung die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln beigebracht hat (vgl. zB VwGH 17. Dezember 2002, 2002/17/0151).

Im Berufungsfall hat der Bw zwar ein Verschulden bestritten, es allerdings unterlassen, die zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden liquiden Mittel darzustellen. Eine bloß allgemein gehaltene Darstellung des Verhältnisses zwischen Zahlungen und Verbindlichkeiten bezogen auf den Monatsletzten ist für diese Beurteilung nicht ausreichend. Der Bw hätte zur verlässlichen Beurteilung des Nichtvorliegens eines Verschuldens im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO auch für jede einzelne haftungsgegenständliche Abgabe die an dritte Gläubiger geleisteten Zahlungen vom Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld bis zur Fälligkeit sowie den Schuldenstand gegenüber dritten Gläubigern zum Fälligkeitszeitpunkt offen zu legen gehabt. Des Weiteren hat der Bw – trotz Vorhaltes in der Berufungsvorentscheidung - nicht dargestellt, dass sich der von ihm abgeschlossene Generalzessionsvertrag nicht nachteilig auf die Verpflichtung zur (zumindest anteiligen) Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben ausgewirkt haben soll.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der der Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. zB VwGH 9. Juli 1997, 94/13/0281).

Gemäß § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Der Ausspruch der Haftung ist insbesondere im Hinblick auf das Alter des Bw (Jahrgang 1975), das eine (zumindest teilweise) Einbringlichmachung der Abgaben in der Zukunft erwarten lässt, zweckmäßig. Dass diesem Ausspruch Billigkeitsgründe entgegenstehen, vermag weder der unabhängige Finanzsenat zu erkennen noch wurden solche Gründe vom Bw vorgebracht.

Die Berufung war daher (im Sinne der Berufungsentscheidung) teilweise Folge zu geben.

Graz, am 13. April 2005