



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0467-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.S., (Bw.) vertreten nunmehr durch Dr. Gernot Kerschhackel, 2500 Baden, Wiener Straße 44-46/1/11 als Masseverwalter, vom 12. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Mag. Braunsteiner, vom 18. September 2007 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der Haftungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 hat am 18. September 2007 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. für folgende Abgabenschuldigkeiten der M.S.GesmbH gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	12/99	279.706,14
Umsatzsteuer	2000	62.036,51
Umsatzsteuer	11/00	12.985,73
Umsatzsteuer	12/00	362.550,38
Umsatzsteuer	12/01	481.069,31

Umsatzsteuer	7/02	513.617,99
Lohnsteuer	12/00	5.256,79
Lohnsteuer	1/01	1.812,90
Lohnsteuer	7/01	7.923,08
Lohnsteuer	1/02	2.559,08
Körperschaftsteuer	1998	5.895,51
Körperschaftsteuer	1-3/02	809,30
Kammerumlage	10-12/00	593,95
Kammerumlage	4-6/01	2.149,74
Kammerumlage	10-12/01	740,68
Dienstgeberbeitrag	12/00	2.433,38
Dienstgeberbeitrag	1/01	993,44
Dienstgeberbeitrag	5/01	3.192,23
Dienstgeberbeitrag	7/01	3.604,28
Dienstgeberbeitrag	1/02	1.233,13
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/00	281,17
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/01	112,57
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	5/01	379,79
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	7/01	408,49
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/02	120,57
Verspätungszuschlag	4/01	22,96
Verspätungszuschlag	12/01	22.496,73
Stundungszinsen	2002	50,31
Säumniszuschlag 1	2001	9.579,44

Säumniszuschlag 1	2002	21.288,55
-------------------	------	-----------

Zusammen € 1.805,904,13.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 12. Oktober 2007, in der ausgeführt wird, dass es sich bei der Umsatzsteuer 7/2002 um die Vorsteuerberichtigung im Zuge der Eröffnung des Konkursverfahrens handle. Zudem sei der Bw. seit Betriebsbeginn ausschließlich mit bautechnischen Belangen befasst gewesen, die steuerlichen Angelegenheiten seien von dem Geschäftsführer J.H. bzw. von dem de facto Geschäftsführer A.J. wahrgenommen worden. Auf Grund persönlicher Unstimmigkeiten mit den genannten Personen habe er am 30. Juni 2001 schriftlich die Rücklegung der Geschäftsführung den damaligen Gesellschaftern und dem Geschäftsführer J.H. bekannt gegeben, wobei ihm die Durchführung der firmenbuchmäßigen Löschung zugesichert worden sei (Beweis: beigelegte Schriftstücke).

Ab diesem Zeitpunkt sei er nicht mehr in die kaufmännischen Belange miteinbezogen gewesen und habe auch keine Kenntnis mehr über die finanzielle Lage des Unternehmens gehabt.

Er könne daher nicht für Abgaben, die nach diesem Zeitpunkt fällig geworden seien haftbar gemacht werden und ersuche den Haftungsbescheid aufzuheben. Zudem sei das Konkursverfahren bisher nicht abgeschlossen, daher sei eine Verteilungsquote noch ausständig.

Der Berufung wurde in der Berufungsvereentscheidung vom 4. Jänner 2008 teilweise stattgegeben und hinsichtlich Umsatzsteuer 7/2002 sowie der nach dem 30. Juni 2001 fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten von einer weiteren Haftungsinanspruchnahme abgesehen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 4. Februar 2008, der von dem Masseverwalter des Bw. eingereicht wurde und in dem ergänzend vorgebracht wird, dass die Mittel für die haftungsrelevanten Abgaben nicht vorhanden gewesen seien. Daher sei ein Aufschub mit Besicherung durch Zession erwirkt worden. In weiterer Folge sei es jedoch zu einem Schadensfall durch Hochwasser gekommen, dies habe die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft begründet und zum Konkurs geführt.

Ergäben sich aus dem Akteninhalt wesentliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zu einer Abgabenentrichtung, so bestehe auch eine Pflicht der Behörde zur weiteren diesbezüglichen Ermittlung. Im Sinne dieser Ergänzung und dem Berufungsvorbringen des Bw. werde die Stattgabe der Berufung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass über das Vermögen der M.S.GesmbH am 30. August 2002 ein Konkursverfahren eröffnet wurde, das mit Beschluss des Gerichtes vom 17. Juni 2005 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

Die Außenstände können bei der Primärschuldnerin daher nicht mehr eingebracht werden.

Der Bw. fungierte unbestritten ab 16. Dezember 1993 gemeinsam mit J.H. bis zur Konkurseröffnung als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Dem Bw. oblag daher generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Haftungsgegenstand sind zum größten Teil nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben.

Nach § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Wenn es jemand unterlässt den monatlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, so handelt er somit pflichtwidrig.

Abgabe	Tag der Meldung	Offener Betrag in €
Lohnsteuer 12/2000	15.1.2000	5.256,79
DB		2.433,38
DZ		281,17
Lohnsteuer 1/2001	12.2.2001	1.812,90
DB		993,44

DZ		112,57
DB 5/2001	7.6.2001	3.192,23
DZ		379,79
Lohnsteuer 7/2001	10.8.2001	7.923,08
DB		3.604,28
DZ		408,49
Lohnsteuer 1/2002	12.2.2002	2.559,08
DB		1.233,13
DZ		120,57

Sämtliche Lohnabgaben wurden lediglich gemeldet aber nicht entrichtet.

Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, fällt es einem Vertreter im Sinne des § 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er gemäß § 76 Abs.3 Einkommensteuergesetz die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (diese Rechtslage wurde dem Bw. bereits in der Begründung des Haftungsbescheides zu einer allfälligen Darstellung bekannt getan).

In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Der Bw. hat im gesamten Verfahren nicht die Behauptung aufgestellt, dass auch die Löhne entsprechend verringert ausbezahlt wurden.

Wenn die Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten fehlen, ist es Sache des Bw. nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038).

Eine Haftung nach § 9 BAO setzt Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus. Dem Vertreter obliegt diesbezüglich 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 (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu 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 (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Ein Gutteil der Abgabenschuldigkeiten, die im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu bedienen gewesen wären, betrifft Umsatzsteuer.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Abgabe	Fälligkeit	Offener Betrag
U 12/99	15.2.2000	279.706,14
U 2000	15.2.2001	62.036,51
U 11/2000	15.1.2001	12.985,73
U 12/2000	15.2.2001	362.550,38
U 12/2001	15.1.2002	481.069,31
U 7/2002	15.9.2002	513.617,99

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/99 wurde am 15. Februar 2000 eingebracht und am 5. April 2000 verbucht (Wechsel des Firmensitzes und damit verbundener Wechsel des zuständigen Finanzamtes), aber nicht bei Fälligkeit entrichtet.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2000 wurde am 15.1.2001 verbucht, aber lediglich ein Teil der gemeldeten Zahllast mittels Umsatzsteuersonderzahlung für 2000 auch zum gesetzlichen Termin beglichen.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2000 wurde am 27.2.2001 in einer Höhe von S 4.988,802 verbucht, aber nicht bei Fälligkeit entrichtet.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2001 wurde am 12.2.2002 eingereicht, aber keine entsprechende Zahlung geleistet. Mittels berichtigter Voranmeldung wurde am 4. April 2002 eine weitere Zahllast nachgemeldet und ebenfalls keine Einzahlung vorgenommen.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für 7/2002 war erst nach Konkursöffnung fällig, daher stand es nicht mehr in der Disposition des Bw. eine Einzahlung vornehmen zu können, weswegen diesbezüglich keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt.

Mit der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2000, die am 12. Juli 2001 auch vom Bw. mit unterfertigt wurde, wurde ein Nachforderungsbetrag von S 853.641,00 einbekannt. Dieser Betrag war somit nicht in den zuvor eingereichten Voranmeldungen enthalten und wäre spätestens am 15. Februar 2001 fällig gewesen. Hinsichtlich dieses Differenzbetrages wären auch finanzstrafrechtliche Konsequenzen hinsichtlich einer vorsätzlichen Zahlungspflichtverletzung denkbar.

Zu den weiteren Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen, dass die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1-3/2002 am 15. Februar 2002 fällig waren (€ 809,30).

Die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 1998 führte zu einer Erstveranlagung vom 4. November 1999. Aufgrund einer Mitteilung über die gesonderte Feststellung wurde am 14. Dezember 2000 ein geänderter Bescheid erlassen, der mit Berufung vom 3. Jänner 2001 angefochten wurde. Weitere Bescheide ergingen sodann am 12. Februar 2002 und am 23. August 2001, wobei der letzte Bescheid zu der im Haftungsbescheid angeführten Nachforderung führte. Da die Abgabennachforderung auf Mitteilungen zu gesonderten Feststellungen beruhte, kann darin keine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. ersehen werden.

Die Kammerumlage 10-12/2000 wurde am 12. Februar 2001 zwar gemeldet aber nicht entrichtet. Die Kammerumlage für 4-6/2001 wurde am 16.8.2001 gemeldet und nicht entrichtet und die Kammerumlage für 10-12/2001 am 15. Februar 2002 gemeldet und ebenfalls nicht beglichen.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Abgabe	Fälligkeit	Betrag
Säumniszuschlag (SZ) 1 2001		9.579,44
SZ 1 2002		21.288,55
Verspätungszuschlag 4/01	6.8.2001	22,96
Verspätungszuschlag 12/01	8.4.2002	22.496,73
Stundungszinsen 2002	18.11.2002	50,31

Bezüglich der Säumniszuschläge für 2002 lag nur hinsichtlich eines Teilbetrages von € 10.550,42 die Fälligkeit vor Konkurseröffnung, daher kann nur hinsichtlich dieses Teilbetrages eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden.

Ein Liquiditätsstatus im Sinne einer Gegenüberstellung der jeweils liquiden Mittel zum Fälligkeitstag der Abgabenschulden wurde trotz Vorhalt nicht eingebracht, daher ist ein Nachweis der Gleichbehandlung nicht erbracht worden.

Wenn der Nachweis 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.

Nach Abhandlung der Rechtsgrundlagen für eine Haftungsinanspruchnahme für offene Abgabenschuldigkeiten der M.S.GesmbH, ist nunmehr auf die Einwände im Berufungsverfahren einzugehen.

Zu dem Berufungsvorbringen, der Bw. habe am 30. Juni 2001 die Geschäftsführerbefugnis zurückgelegt, ist auszuführen, dass Geschäftsführer einer GmbH grundsätzlich ihren Rücktritt gegenüber der Generalversammlung erklären können. Eine Niederlegung wirkt unabhängig

von der Eintragung im Firmenbuch. Unter Berücksichtigung dieses Einwandes verblieben folgende Beträge zur Haftungsinanspruchnahme:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	12/99	279.706,14
Umsatzsteuer	2000	62.036,51
Umsatzsteuer	11/00	12.985,73
Umsatzsteuer	12/00	362.550,38
Lohnsteuer	12/00	5.256,79
Lohnsteuer	1/01	1.812,90
Kammerumlage	10-12/00	593,95
Dienstgeberbeitrag	12/00	2.433,38
Dienstgeberbeitrag	1/01	993,44
Dienstgeberbeitrag	5/01	3.192,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/00	281,17
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/01	112,57
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	5/01	379,79
Säumniszuschlag 1	2001	7.469,39

Die Behauptung die Geschäftsführerposition am 30. Juni 2001 zurückgelegt zu haben steht zwar in einem Spannungsfeld dazu, dass der Bw. noch am 12. Juli 2001 die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2000 mitunterfertigt hat, jedoch ist dies die einzige durch den Bw. gesetzte Handlung, die eine Mittätigkeit in steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft aufzeigt.

Zu dem weiteren Vorbringen, der Bw. sei im Rahmen der Gesellschaft lediglich mit technischen Belangen befasst gewesen, während die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Aufgaben bei dem zweiten Geschäftsführer, J.H., gelegen sei, ist zunächst allgemein auszuführen:

Sind mehrere potentiell Haftende vorhanden, richtet sich die haftungsrechtliche Verantwortung danach, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Der

von den finanziellen, insbesondere steuerlichen Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer ist in der Regel nicht in Anspruch zu nehmen. Verletzt jedoch der mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter seine eigenen Pflichten dadurch grob, dass er trotz Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Angelegenheiten Bestellten nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen, so ist auch er haftbar, es sei denn, dass triftige Gründe ihm die Erfüllung dieser wechselseitigen Überwachungspflicht unmöglich machen. Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabenentrichtung betrauten oder hiefür verantwortlichen Geschäftsführers durch andere Geschäftsführer nur dann in Betracht, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 25.9.1992, 91/17/0134, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Die Behauptung des Bw., dass der zweite handelsrechtliche Geschäftsführer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen sei, wird durch dessen Verantwortung in dem gegen ihn geführten Haftungsbescheidverfahren bestätigt.

Die Selbstberechnungsabgaben wurden nach der Aktenlage durch die Steuerberatungskanzlei errechnet und die Meldungen zu den gesetzlichen Fristen erstattet. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum hat weder eine abgabenbehördliche Prüfung zu Beanstandungen geführt, noch hat es Pfändungsmaßnahmen gegeben, es lagen somit vor dem Sommer 2001 keine offenkundigen Umstände vor, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu zweifeln.

Diese Zweifel musste der Bw. erst bei Unterfertigung der eine bedeutende Abgabennachforderung ausweisenden Umsatzsteuerjahreserklärung für 2000 haben, daher ist ihm ein Kontrollverschulden für vor diesem Zeitpunkt fällig gewordene Abgabenschuldigkeiten nicht anzulasten. Wenn man ihm also grundsätzlich Glauben schenkt, dass er im zeitlichen Nahebereich zum 30. Juni 2001 die Geschäftsführerbefugnis gänzlich zurückgelegt hat - aus der Aktenlage ergeben sich dazu keine widersprechenden Beweise - so ist der Haftungsbescheid zur Gänze aufzuheben.

Der Berufung war somit spruchgemäß stattzugeben.

Wien, am 9. Februar 2009