



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 11. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 7. September 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsausspruch auf einen Betrag in Höhe von € 50.797,87 (statt bisher € 50.858,63) reduziert.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 9. August 2006 setzte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) davon in Kenntnis, dass es ihn gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als ehemaligen Geschäftsführer der K. GesmbH (Komplementär) für Abgabenschulden der K. GmbH & CoKG in Höhe von € 50.858,63 (Umsatzsteuer 2001) zur Haftung heranzuziehen beabsichtige und forderte ihn auf, die Gründe darzutun, die eine schuldhafte Pflichtverletzung ausschließen würden.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben führte der Bw. aus, dass die Umsatzsteuerforderung aus dem Verkauf einer Tennisanlage resultiere. Der Bw. sei als Geschäftsführer im Zuge des Liegenschaftsverkaufes schlecht beraten worden. Durch diesen Verkauf sei die Firma (Tennisanlage) de facto zur Gänze liquidiert worden. Mit dem Erlös wären sämtliche Verbindlichkeiten zur Abdeckung gelangt.

Durch einen Fehler der steuerlichen Vertretung oder des Vertragsabwicklers sei im Zuge des Liegenschaftsverkaufes keine Option im Sinne der einschlägigen Bestimmungen des

Umsatzsteuergesetzes wahrgenommen worden. Bei richtiger Abwicklung wäre der Bw. nicht mit der Umsatzsteuerforderung konfrontiert worden, der Erwerber hätte vielmehr zusätzlich zum Kaufpreis Umsatzsteuer bezahlen müssen, welche vom Bw. an das Finanzamt abgeführt worden wäre. Der Liegenschaftserwerber hätte den Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer geltend machen können.

In diesem Zusammenhang werde ein Urteil des Gerichtes übersendet, woraus sich der wesentliche Sachverhalt ergebe. Es sei darauf hinzuweisen, dass sich die steuerliche Vertretung der GmbH sehr wohl mit der Abwicklung der Angelegenheit befasst gehabt habe, gegenüber dem Gericht allerdings die Behauptung aufgestellt habe, keinen Auftrag zur steuerrechtlichen Überprüfung des Kaufvertrages gehabt zu haben.

Mit Bescheid vom 7. September 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der K. GesmbH (Komplementär) für Abgabenschulden der K. GmbH & CoKG in Höhe von € 50.858,63 (Umsatzsteuer 2001) zur Haftung herangezogen.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass Versäumnisse in der Vertragsgestaltung bzw. im Sinne der Abgabengesetze nicht dazu führen könnten, dass von einer schuldhaften Pflichtverletzung nicht gesprochen werden könne.

In der dagegen eingebrauchten Berufung führte der Bw. aus, dass die Familie K. im Jahre 1997 eine Tennishalle in O. erworben habe. In den laufenden Jahren sei der Umsatz der Tennisanlage laufend zurückgegangen. Die Rückzahlungsraten der Bankverbindlichkeiten seien in den Jahren 1999 und 2000 nur schwer durchführbar gewesen. In der Folge seien Gespräche mit der Bank geführt worden, um Lösungsvorschläge zu erarbeiten. Die Bank hätte eine Frist von einem halben Jahr eingeräumt, um die Tennishalle um ATS 4 Mio. zu veräußern. Der Forderungsverzicht der Bank belaufe sich auf ca. ATS 5 Mio. Privat sei eine Forderung von ATS 1 Mio. entstanden. In der verbleibenden Zeit sei versucht worden, die offenen Forderungen wie Steuern, Gemeinde, Krankenkassa usw. zu begleichen, um nach dem Verkauf keine Schulden zu haben. Der Ertrag im laufenden Geschäft hätte nicht ausgereicht, um die offenen Forderungen zu bezahlen. Zur Vermeidung eines Konkurses hätten ATS 250.000,00 an privaten Mitteln aufgebracht werden müssen. Der Kaufvertrag sei von Dr. R. mit Mitwirkung der Steuerberaterin erstellt worden. Nach der Unterzeichnung des Kaufvertrages wäre nur mehr ATS 1 Mio. aus privater Haftung zu begleichen gewesen. Ein Jahr später bei der Abschlussbilanz hätte sich herausgestellt, dass die Umsatzsteuer beim Verkauf vergessen worden sei. Es sei versucht worden, mit Hilfe der Steuerberaterin und dem Käufer ein für beide Seiten zufrieden stellendes Ergebnis zu erreichen. Der Käufer sei um eine neue Rechnungslegung mit Umsatzsteuer ersucht worden, die nur ein Durchlaufposten für ihn

wäre. Für diese Korrektur seien dem Käufer ATS 150.000,00 geboten worden, was dieser jedoch abgelehnt hätte. Nach Rücksprache mit dem Anwalt sei geraten worden, die Steuerberatungskanzlei auf Schadensersatz zu klagen. Bei der Verhandlung hätte sich herausgestellt, dass Dr. R. als Vertragserrichter den Bw. nicht darauf hingewiesen hätte, welche Auswirkungen es habe, ob die Umsatzsteuer ausgewiesen werde oder nicht. Der Steuerberater habe bestritten, den Kaufvertrag je gesehen zu haben, was natürlich nicht den Tatsachen entspreche. Die Klage sei daher abgewiesen worden.

Eine Klage gegen den Vertragserrichter sei aus finanziellen Gründen nicht möglich gewesen, vielmehr hätte Konkurs angemeldet werden müssen. Es sei nicht vorsätzlich gehandelt worden. Dem Richter sei es auch unverständlich gewesen, dass der Käufer den neuen Vertrag nicht akzeptiert habe. Nachdem mit allen zur Verfügung stehenden Mitteln versucht worden sei, die Umsatzsteuerschuld zu verhindern, hoffe der Bw. nicht zur Haftung herangezogen zu werden. Er sei unschuldig durch unglückliche Verknüpfungen bei den Vertragsverhandlungen zu Schulden gekommen, weshalb um Nachlass der Steuerschuld ersucht werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 9 Abs. 1 BAO: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.

§ 80 Abs. 1: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe bei der Primärschuldnerin.

Die K. GmbH & CoKG wurde per 14. Dezember 2001 im Firmenbuch gelöscht. Der über das Vermögen der persönlich haftenden Gesellschafterin, der K. GesmbH eröffnete Konkurs wurde mit Beschluss des Gerichtes vom 10. November 2006 mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe steht daher zweifelsfrei fest.

Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten, die die KG betreffen, zu erfüllen. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (VwGH 21.10.2003, 2001/14/0099).

Unbestritten ist, dass der Bw. ab 27. Mai 1997 bis 30. Oktober 2002 gemeinsam mit N.K. Geschäftsführer der GmbH war und somit zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Der Bw. führt in seiner Berufung im Wesentlichen aus, dass ihn kein Verschulden im Sinne des § 9 BAO treffe, da die Umsatzsteuernachforderung aufgrund mangelnder Beratung durch den Vertragserichter entstanden sei. Weiters sei der Kaufvertrag unter Mitwirkung der Steuerberaterin erstellt worden.

Wie der Bw. selbst zugesteht, wurde der Schadenersatzprozess gegen die Steuerberatungskanzlei abgewiesen, da der Beweis dafür, dass dieser ein Auftrag zur steuerrechtlichen Überprüfung des Kaufvertragsentwurfes des Rechtsanwaltes, bzw. ein Auftrag an die Steuerberatungskanzlei, den Kaufvertrag mit dem Rechtsanwalt in steuerrechtlicher Hinsicht zu besprechen erteilt worden sei oder die Kanzlei zumindest Kenntnis vom Vertragsentwurf vor Unterfertigung gehabt habe, nicht erbracht werden konnte.

Einen solchen Beweis hat der Bw. auch im vorliegenden Verfahren nicht erbracht, weshalb kein Anlass besteht, die Richtigkeit des Urteils in Zweifel zu ziehen.

Ein Rechtsanwalt als Vertragsverfasser ist verpflichtet, die (anwaltlich) nicht vertretene Vertragspartei über den Inhalt der einzelnen Vertragspunkte und über deren rechtliche Bedeutung und Folgen aufzuklären. Er hat alle Vertragsparteien mit gleicher Sorgfalt zu behandeln und vor Interessensgefährdung zu bewahren. (OGH 25.9.2001, 4 Ob 184/01i). In einem solchen Fall liegt kein Verschulden des Geschäftsführers vor, soferne keine zu einem allfälligen Fehler des Rechtsanwaltes hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigene Fehlhandlungen vorliegen (ähnlich UFS 29.8.2005, RV/0199-W/05).

Aus dem vorgelegten Urteil des Landesgerichtes Z. vom 2. Dezember 2005 geht hervor, dass nicht gesichert davon ausgegangen werden kann, dass der Rechtsanwalt zumindest mit den Verkäufern die Umsatzsteuerproblematik besprach, zumal diesbezüglich widersprüchliche Aussagen vorliegen.

Allerdings darf nicht außer Acht gelassen werden, dass die vertragsgegenständliche Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 3. Juni 1997 erworben wurde und in der diesbezüglichen Rechnung vom 30. September 1997 die Umsatzsteuer ausgewiesen wurde, die die KG als Vorsteuer geltend machte. Der Überschuss in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat September 1997 betrug € 1,193.672,00.

Nachdem dieser Vertrag bzw. diese Rechnung dem Bw. als Geschäftsführer bekannt und ihm auch auf Grund der Höhe der Vorsteuer sowie dem Umstand, dass seit diesem Erwerb nicht einmal vier Jahr verstrichen sind, in Erinnerung sein musste, hätte ihm auffallen müssen, dass

der Vertrag vom 8. Mai 2001 im Gegensatz zum damaligen keine Umsatzsteuer auswies. Es wäre daher Sache des Bw. gewesen, den Vertragsverfasser oder die steuerliche Vertreterin auf diesen Umstand hinzuweisen und sich diesbezüglich informieren zu lassen. Sich diesbezüglich erkundigt, jedoch eine unrichtige Auskunft erhalten zu haben, hat der Bw. nicht behauptet.

Derart liegt in der Unterlassung dieser Erkundigung ein zumindest fahrlässiges Verhalten und ist die Rechtsunkenntnis auch vorwerfbar, weil Rechtskenntnis bei Anwendung der gehörigen Aufmerksamkeit hätte erreicht werden können. Der Bw. hat allein schon aus diesem Grunde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO zu vertreten.

Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der GmbH auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der GmbH nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze.

Gerade in dem Umstand, dass der Verkaufserlös zur Gänze zur Befriedigung andrängender Gläubiger verwendet wurde und der Bund als Abgabengläubiger benachteiligt wurde, liegt eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung vor, wenn er es unterlassen hat, auch durch entsprechende Vertragsgestaltung vorzusorgen, dass die zumindest anteilige Bedienung der Abgabenschuldigkeit, die wie oben ausgeführt bei Aufwendung der entsprechenden Sorgfalt nicht als unvorhersehbar zu werten ist, nicht beeinträchtigt wird.

Eine solche Vorsorge wäre gerade im Hinblick auf die mit der Veräußerung der Liegenschaft verbundenen Betriebseinstellung erforderlich gewesen.

Im Übrigen ist in der Bilanz zum 12. September 2001 ein Kassabestand in Höhe von ATS 19.381,54 ausgewiesen, wodurch erwiesen ist, dass die Primärschuldnerin nicht völlig mittellos war.

Dazu wird ergänzend festgestellt, dass der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, sich danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

In diesem Zusammenhang wird auf § 12 Abs. 10 UStG verwiesen, wonach die Berichtigung der Vorsteuerbeträge spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen gewesen wäre, in dem die Lieferung erfolgte.

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.

Weiters ist noch festzustellen, dass neben dem Bw. einem weiteren Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Dass eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach der andere Geschäftsführer und nicht der Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde vom Bw. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich. Auf Grund des Umstandes, dass sowohl dem Bw. als auch dem weiteren Geschäftsführer die schuldhafte Pflichtverletzung gleichermaßen vorzuwerfen war und es zum Wesen des Gesamtschuldverhältnisses gehört, dass jeder Schuldner für das Ganze haftet und es dem Gläubiger überlassen bleibt, von welchem Schuldner er die Leistung begehren will, kann jedoch keine Rechtswidrigkeit in der Ermessensentscheidung des Finanzamtes erblickt werden, da der weitere Geschäftsführer ebenso zur Haftung für die hier gegenständliche Umsatzsteuernachforderung herangezogen wurde.

Allerdings wurde seitens des weiteren Haftungspflichtigen durch Umbuchung ein Betrag in Höhe von € 60,76 auf das Konto der Primärschuldnerin entrichtet. Die Haftungsschuld verminderte sich dadurch auf € 50.797,87. Da die Tilgung durch eine andere Person als den Haftungspflichtigen erfolgte, kommt der Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen zum Tragen, der es generell nicht zulässt, eine Haftung für eine nicht mehr bestehende Abgabenschuld auszusprechen, war der Berufung insoweit statzugeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Februar 2007