



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S, vertreten durch JH Steuerbüro Mag. R. Vejvar - J. Haunschmid KEG, 4240 Freistadt, Manzenreith 37, vom 23. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 11. Jänner 2007 zu StNr. 000/0000, mit dem die Berufungswerberin gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma S-GmbH. im Ausmaß von 144.722,63 € herangezogen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Körperschaftsteuer	01-03/05	15.02.2005	100,41
Umsatzsteuer	10/04	15.12.2004	26.855,71
Lohnsteuer	11/04	15.12.2004	3.888,99
Dienstgeberbeitrag (DB)	11/04	15.12.2004	1.854,58
Zuschlag zum DB	11/04	15.12.2004	156,61
Säumniszuschlag2	2004	21.02.2005	54,27
Säumniszuschlag2	2004	21.02.2005	250,20
Stundungszinsen	2005	21.02.2005	103,18
Umsatzsteuer	11/04	17.01.2005	16.795,79
Lohnsteuer	12/04	17.01.2005	4.995,74
Dienstgeberbeitrag (DB)	12/04	17.01.2005	3.115,46
Zuschlag zum DB	12/04	17.01.2005	263,08
Umsatzsteuer	12/04	15.02.2005	9.059,52
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/04	15.02.2005	1.472,57
Kammerumlage	10-12/04	15.02.2005	21,00
Lohnsteuer	01/05	15.02.2005	3.467,01
Dienstgeberbeitrag (DB)	01/05	15.02.2005	1.782,71
Zuschlag zum DB	01/05	15.02.2005	150,54
Säumniszuschlag2	2004	18.04.2005	60,88

Säumniszuschlag1	2005	18.04.2005	537,11
Säumniszuschlag1	2005	18.04.2005	77,78
Umsatzsteuer	01/05	15.03.2005	15.340,76
Lohnsteuer	02/05	15.03.2005	2.641,90
Dienstgeberbeitrag (DB)	02/05	15.03.2005	1.633,06
Zuschlag zum DB	02/05	15.03.2005	130,65
Lohnsteuer	03/05	15.04.2005	2.759,81
Dienstgeberbeitrag (DB)	03/05	15.04.2005	1.570,73
Zuschlag zum DB	03/05	15.04.2005	125,66
Summe			99.265,71

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin war Geschäftsführerin der Primärschuldnerin, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 11.5.2005 das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Im Zuge dieses Insolvenzverfahrens brachte der Masseverwalter eine auf § 30 Abs. 1 Z 3 und § 31 Abs. 1 Z 2 erster Fall KO gestützte Anfechtungsklage gegen das Finanzamt ein, und begehrte die Rückzahlung eines Betrages von insgesamt 75.156,20 €, der von der Gesellschaft vor Konkurseröffnung an das Finanzamt geleistet worden sei.

Dieser Rechtsstreit endete mit einem am 24.2.2006 abgeschlossenen Vergleich, im Zuge dessen sich das Finanzamt verpflichtete, einen Betrag von 60.000,00 € an den Masseverwalter zu bezahlen.

Am 30.3.2006 wurde die Auszahlung dieses Betrages am Abgabenkonto verbucht, dadurch lebten folgende Abgabenforderungen in Höhe von 60.000,00 € wieder auf:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	07/04	15.09.2004	25.020,25
Umsatzsteuer	08/04	15.10.2004	15.516,20
Umsatzsteuer	09/04	15.11.2004	16.639,77
Lohnsteuer	10/04	15.11.2004	2.823,78

Das Insolvenzverfahren wurde nach Verteilung des Massevermögens an die Konkursgläubiger mit Beschluss vom 11.8.2006 aufgehoben. Die Konkursquote für das Finanzamt betrug 14.543,08 €, wodurch sich die Umsatzsteuer 07/04 um diesen Betrag von 25.020,25 € auf 10.477,17 € verminderte.

In einem Vorhalt vom 4.9.2006 wies das Finanzamt die Berufungswerberin auf nach Abschluss des Konkursverfahrens bei der Gesellschaft offen gebliebene und näher aufgegliederte Abgabenforderungen hin, die vor Konkurseröffnung fällig gewesen wären. Sie möge darlegen, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B.

Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis ihrer Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen.

In der dazu abgegebenen Stellungnahme vom 25.10.2006 wurde auf die Anfechtungsklage des Masseverwalters hingewiesen. In Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit seien vom Finanzamt noch Zahlungen abverlangt worden, die zu einer Gläubigerbegünstigung des Finanzamtes geführt hätten und damit anfechtbar waren. In der Tagsatzung vom 24.2.2006 habe sich der Masseverwalter mit dem Finanzamt auf einen Betrag von 60.000,00 € verglichen, der an die Masse zurückbezahlt worden sei. Aus diesem Sachverhalt gehe hervor, dass die Berufungswerberin, auch wenn sie "hätte Sorge tragen können, die im Vorhalt angeführten Abgaben zu entrichten, diese nicht nur anteilig, sondern überproportional für die Steuerverbindlichkeiten verwendet habe." Sie habe daher ihre in § 80 Abs. 1 BAO normierten Pflichten als Geschäftsführerin nicht verletzt.

Mit Haftungsbescheid vom 11.1.2007 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin für folgende Abgaben in Anspruch:

Abgabentyp	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	07/04	15.09.2004	10.477,17
Umsatzsteuer	08/04	15.10.2004	15.516,20
Umsatzsteuer	09/04	15.11.2004	16.639,77
Lohnsteuer	10/04	15.11.2004	2.823,78
Körperschaftsteuer	01-03/05	15.02.2005	100,41
Umsatzsteuer	10/04	15.12.2004	26.855,71
Lohnsteuer	11/04	15.12.2004	3.888,99
Dienstgeberbeitrag (DB)	11/04	15.12.2004	1.854,58
Zuschlag zum DB	11/04	15.12.2004	156,61
Säumniszuschlag2	2004	21.02.2005	54,27
Säumniszuschlag2	2004	21.02.2005	250,20
Stundungszinsen	2005	21.02.2005	103,18
Umsatzsteuer	11/04	17.01.2005	16.795,79
Lohnsteuer	12/04	17.01.2005	4.995,74
Dienstgeberbeitrag (DB)	12/04	17.01.2005	3.115,46
Zuschlag zum DB	12/04	17.01.2005	263,08
Umsatzsteuer	12/04	15.02.2005	9.059,52
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/04	15.02.2005	1.472,57
Kammerumlage	10-12/04	15.02.2005	21,00
Lohnsteuer	01/05	15.02.2005	3.467,01
Dienstgeberbeitrag (DB)	01/05	15.02.2005	1.782,71
Zuschlag zum DB	01/05	15.02.2005	150,54
Säumniszuschlag2	2004	18.04.2005	60,88
Säumniszuschlag1	2005	18.04.2005	537,11
Säumniszuschlag1	2005	18.04.2005	77,78

Umsatzsteuer	01/05	15.03.2005	15.340,76
Lohnsteuer	02/05	15.03.2005	2.641,90
Dienstgeberbeitrag (DB)	02/05	15.03.2005	1.633,06
Zuschlag zum DB	02/05	15.03.2005	130,65
Lohnsteuer	03/05	15.04.2005	2.759,81
Dienstgeberbeitrag (DB)	03/05	15.04.2005	1.570,73
Zuschlag zum DB	03/05	15.04.2005	125,66
Summe			144.722,63

In der eingehenden Bescheidbegründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen und insbesondere die erhöhte Darlegungs- und Nachweispflicht des potentiell Haftungspflichtigen zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung hingewiesen. Die Vorhaltsbeantwortung vom 25.10.2006 sei mangelhaft. Es werde lediglich pauschal angeführt, dass den in § 80 Abs. 1 BAO genannten Pflichten als Geschäftsführerin nachgekommen worden sei. Es sei aber nicht nachvollziehbar, woraus eine Begünstigung des Finanzamtes bzw. eine Benachteiligung der übrigen Gläubiger entstanden wäre. Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wurde auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG hingewiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 23.2.2007 Berufung erhoben. Es sei bereits in der Vorhaltsbeantwortung darauf hingewiesen worden, dass es denkunmöglich sei, dass die Berufungswerberin das Finanzamt benachteiligt habe, wenn es doch im Zuge der Insolvenz durch Maßnahmen des Masseverwalters dazu gekommen sei, dass das Finanzamt einen Teil der erhaltenen Zahlungen wieder rückerstattet musste. Wäre das Finanzamt nicht zum Nachteil der übrigen Gläubiger begünstigt gewesen, wäre das nicht möglich gewesen. Als Beilage wurden Ablichtungen der Anfechtungsklage, der Vergleichsaufstellung sowie eines Schreibens des Finanzamtes vom 30.3.2006 an den Masseverwalter vorgelegt, in dem die durchgeführte Rückzahlung von 60.000,00 € auf das Massekonto festgehalten wurde. Die Gründe dafür, dass das Finanzamt begünstigt worden wäre, seien detailliert in der Klageschrift aufgelistet. Sie seien ein ausreichender Nachweis dafür, dass die Berufungswerberin das Finanzamt nicht benachteiligt, sondern sogar begünstigt habe, weshalb sie nur die Haftung für die Lohnsteuer und die Lohnabgaben treffe, nicht aber für die anderen Steuern und Abgaben. Es werde daher beantragt, die Haftung auf Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzuschränken.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen, die im Wesentlichen aus von der Gesellschaft selbst berechneten und dem Finanzamt bekannt gegebenen Abgaben bestehen, sind ebenso unstrittig wie die Stellung der Berufungswerberin als verantwortliche Vertreterin im haftungsrelevanten Zeitraum.

Die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft steht im Hinblick auf das abgeschlossene Konkursverfahren fest. Die Firma der Primärschuldnerin wurde bereits gelöscht.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft 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 (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Die Berufungswerberin wurde vom Finanzamt mit Vorhalt vom 4.9.2006 aufgefordert, eine allfällige anteilige Verwendung der vorhandenen Gesellschaftsmittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten durch geeignete Unterlagen zu belegen. Sowohl in der Stellungnahme vom 25.10.2006 als auch in der gegenständlichen Berufung verantwortete sich die Berufungswerberin aber allein damit, dass eine Begünstigung des Finanzamtes ohnehin schon aus der Anfechtungsklage des Masseverwalters bzw. des von diesem mit dem Finanzamt abgeschlossenen Vergleiches über die Rückzahlung von 60.000,00 € ersichtlich wäre.

Damit hat die Berufungswerberin weder das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachgewiesen noch aufgezeigt, 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. Auch ergibt sich aus dem Vorliegen eines Anfechtungstatbestandes im Sinne der Konkursordnung keineswegs zwingend, dass der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer die Abgabenbehörde insgesamt bevorzugt befriedigt hat. So richten sich die Anfechtungsbestimmungen der Konkursordnung vor allem gegen kurz vor der Konkurseröffnung (vgl. die Frist von 60 Tagen gemäß § 30 Abs. 1 KO) vorgenommene Vermögensverschiebungen zu Gunsten einzelner Gläubiger. Dass durch derartige, der Anfechtung unterliegende Zahlungen an die Abgabenbehörde in der Vergangenheit gelegene und vom Vertreter zu verantwortende Versäumnisse bei der zeitgerechten Abgabenentrichtung nicht beseitigt werden können, liegt auf der Hand. Andernfalls läge es im Belieben des Vertreters, sich durch die Verwirklichung eines einzelnen Anfechtungstatbestandes jeder abgabenrechtlichen Geschäftsführerhaftung zu entledigen (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0162).

Dem Abgabenkonto ist zu entnehmen, dass in der Zeit zwischen dem 17.9.2004 bis zur Konkurseröffnung am 15.5.2005, somit über einen Zeitraum von *acht Monaten*, die laufend anfallenden Selbstbemessungsabgaben dem Finanzamt nur bekannt gegeben, aber zum Fälligkeitszeitpunkt nicht (auch nicht anteilig) entrichtet wurden. Geleistet wurden nur die beiden den Gegenstand der Anfechtungsklage bildenden Zahlungen vom 17.12.2004 (Überrechnung vom Abgabenkonto der Fa. A-GmbH) sowie vom 9.2.2005 aufgrund der Konkursandrohung durch das Finanzamt vom 17.1.2005. Dass allein mit diesen Zahlungen der Pflicht, die Forderungen des Abgabengläubigers bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits anteilig zu bedienen, entsprochen worden wäre, ist nicht erkennbar. Darauf wies im Ergebnis bereits das Finanzamt im angefochtenen Haftungsbescheid hin. Dessen ungeachtet wurde in der gegenständlichen Berufung lediglich neuerlich auf die Anfechtungsklage des Masseverwalters verwiesen. Der bereits im Vorhalt vom 4.9.2006 geforderte Nachweis für das Fehlen ausreichender Gesellschaftsmittel sowie die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes wurde damit aber nicht erbracht, sodass sich die Haftung auf die offenen Abgabenforderungen zur Gänze erstreckt.

Allerdings ist zu berücksichtigen, dass durch den Vergleich im Anfechtungsverfahren und die damit verbundene Rückzahlung an die Konkursmasse bereits getilgt gewesene Abgabenschuldigkeiten wieder auflebten. In einem solchen Fall kann die Nichtentrichtung der ursprünglich getilgten Abgaben dem Geschäftsführer nicht als schuldhafte Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden (UFS 25.9.2003, RV/0978-W/03; ebenso UFS 6.9.2007, RV/0551-W/05). Aus der Haftungssumme waren daher die Umsatzsteuern 07/2004, 08/2004

und 09/2004 sowie die Lohnsteuer 10/2004 auszuscheiden. In diesem Umfang war der Berufung somit statzugeben.

Im Falle des Vorliegens einer schulhaften Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Auch in dem bereits oben erwähnten Erkenntnis vom 9.8.2001 hat der Verwaltungsgerichtshof darauf hingewiesen, dass bei einer schulhaften Verletzung der Pflicht, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. In einer Eingabe vom 8.2.2007 wurden die angespannten wirtschaftlichen Verhältnisse sowie weitere Haftungs- und Bürgschaftsverbindlichkeiten der Berufungswerberin dargestellt, und eine 10 %ige Abschlagszahlung auf die Haftungsschuld angeboten. Es war daher nicht von vornherein davon auszugehen, dass die Haftungsschuld auch bei der Berufungswerberin zur Gänze und auf Dauer uneinbringlich wäre, vielmehr erscheint die Einbringlichkeit zumindest eines Teiles der Haftungsschuld im Hinblick auf das Zahlungsangebot durchaus realistisch. Die Entscheidung über diesen im Rahmen eines "Nachsichtsansuchens" gestellten, und eine weitere Haftungsschuld beim Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (StNr. 0000/000, Firma I-GmbH.) betreffenden Zahlungsvorschlag obliegt den zuständigen Finanzämtern. Insgesamt gesehen war die Geltendmachung der Haftung daher zweckmäßig. Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigsgründe überwiegen würden, und eine Abstandnahme von der Heranziehung der Berufungswerberin rechtfertigen könnten, sind nicht ersichtlich.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 31. März 2008