



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Wittmann Steuerberatung GmbH, 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 53, vom 23. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 24. Oktober 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und die Haftungsschuld von € 101.199,98 auf € 12.462,54 herabgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. Jänner 2004 wurde das über das Vermögen der M-GmbH am 2. August 2002 eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung einer Quote von 1,639252 % aufgehoben.

Im Juli 2003 übermittelte der Bw. seinen Gläubigern eine Vereinbarung für einen außergerichtlichen Ausgleich, in der er sich verpflichtete, für die Dauer von acht Jahren hindurch einen Betrag von insgesamt € 172.175,40 (12,52 % von € 1.375.443,28) im Verhältnis der Forderungsbeträge an seine Gläubiger zu bezahlen. Laut beigeschlossener Gläubigerliste würde das Finanzamt für den 1. Bezirk € 2.472,25 (12,52 % von € 19.749,92) erhalten.

Punkt VI. letzter Absatz erster Satz lautet:

Die schwebende Forderung gegenüber dem Finanzamt (möglicher Haftungsbescheid) im Betrag von € 174.414,80 (Anmerkung: im Konkurs über das Vermögen der M-GmbH seitens des Finanzamtes für den 23. Bezirk in dieser Höhe angemeldete Forderung)

müsste für den Fall, dass diese Forderung schlagend wird, durch R.H. mit der den übrigen Gläubigern gewährten Quote von 12,52 % notfalls zusätzlich bedient werden.

Mit Schreiben vom 16. Juli 2003 teilte das Finanzamt für den 1. Bezirk dem Bw. mit, dass derzeit ein offener Abgabenrückstand von € 17.989,19 statt € 19.749,92 auf dem Abgabekonto aushafte. Desweiteren erklärte sich das Finanzamt mit dem angebotenen Ausgleichsvorschlag von 12,52 % des in Höhe von € 17.989,19 aushaftenden Abgabenrückstandes unter der Voraussetzung der Zustimmung sämtlicher Gläubiger einverstanden.

Mit Schreiben vom 5. Februar 2004 ersuchte das Finanzamt für den 23. Bezirk den Bw. um Bekanntgabe, ob die M-GmbH über die Mittel verfüge, den vollstreckbaren Rückstand von € 195.698,26 zu entrichten. Andernfalls werde er aufgefordert zu beweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Weiters solle mitgeteilt werden, ob in dem Zeitraum, in dem er als Geschäftsführer für die Bezahlung der Abgaben verantwortlich gewesen wäre, andere anfallende Zahlungen geleistet worden wären.

Dazu langte am 1. Juni 2004 lediglich ein Vermögensverzeichnis des Bw. mit dem Hinweis auf das Bestehen eines außergerichtlichen Ausgleichs ein.

Das Finanzamt wiederholte mit Schreiben vom 23. Februar 2006 diese Aufforderungen, diesmal hinsichtlich eines Betrages von € 192.420,60. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 24. Oktober 2007 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO vom nunmehrigen Finanzamt Wien 1/23 als Geschäftsführer der M-GmbH für Abgaben in Höhe von € 101.199,98, nämlich Umsatzsteuer 12/2000-02/2001, 06-07/2001, 09/2001, 02/2002, 04-06/2002 und 2001, Kapitalertragsteuer 01/2001, 03/2001, 07/2001, 09/2001 und 06/2002 sowie Lohnabgaben 02-03/2001, 08/2001, 03/2002, 05-07/2002, 2001 und 01-07/2002, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 23. November 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass Punkt I. der Vereinbarung (außergerichtlicher Ausgleich) aus dem Jahr 2003 wie folgt laute:

Den oben angeführten Gläubigern des Schuldners ist bekannt, dass zur Geschäftszahl xy des Handelsgerichtes Wien über das Vermögen der M-GmbH mit 2. August 2002 das Konkursverfahren eröffnet wurde und dieses Verfahren noch nicht beendet ist.

Der Schuldner hat teilweise für die Verbindlichkeiten der Gemeinschuldnerin gegenüber einzelnen Gläubigern die persönliche Haftung übernommen, welche nunmehr in Anspruch genommen wird.

Weiters werde ausdrücklich auf einen möglichen Haftungsbescheid in Punkt VI. wie folgt ausgeführt:

Die schwebende Forderung gegenüber dem Finanzamt (möglicher Haftungsbescheid) im Betrag von € 174.414,80 müsste für den Fall, dass diese Forderung schlagend wird, durch R.H. mit der den übrigen Gläubigern gewährten Quote von 12,52 % notfalls zusätzlich bedient werden. Zur Sicherung der Ausgleichserfüllung verpflichten sich die als Großgläubiger auftretenden Banken (...) davon Abstand zu nehmen, den Ausgleichsschuldner, R.H. , in das sogenannte UKV-Verzeichnis (bzw. Warnliste, aus der die teilnehmenden Kreditinstitute einen Warnhinweis auf vertragswidriges Kundenverhalten entnehmen können) aufzunehmen.

In weiterer Folge hätte das Finanzamt für den 1. Bezirk mit Schreiben vom 16. Juli 2003 auf die Eingabe des außergerichtlichen Ausgleichs reagiert und diesen angenommen.

Anwaltlich vertreten wäre der Haftungspflichtige von Herrn Mag. A.B. worden, der jederzeit den aktuell ordnungsmäßig bedienten und in Abwicklung befindlichen Ausgleich bestätigen könne. Sowohl die anwaltliche Vertretung als auch der Haftungspflichtige selbst wären von der Mitumfassung eines eventuellen Haftungspotenzials durch den außergerichtlichen Ausgleich von jeher ausgegangen bzw. hätten sie davon ausgehen müssen. Nicht umsonst wären im Ausgleich auf eine „schwebende Forderung (möglicher Haftungsbescheid)“ Bezug genommen und seitens des Finanzamtes eine schriftliche Stellungnahme eingeholt und dort der Ausgleich explizit angenommen worden.

Seines Erachtens könne daher aus dem Ausgleich heraus maximal eine Haftungsinsprachnahme in Höhe von € 12.670,24 resultieren.

Der Grundsatz von Treu und Glauben wäre nur der Vollständigkeit halber ergänzend angeführt.

In eventu werde vorgebracht, dass es zu keiner Ungleichbehandlung von Gläubigern gekommen wäre und die verfügbaren Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären.

Mit Schreiben vom 17. Dezember 2007 legte das Finanzamt ihre Rechtsansicht dar, wonach Vertragspartner des Finanzamtes für den 1. Bezirk beim Abschluss des außergerichtlichen Ausgleiches der Einzelunternehmer R.H. , nicht jedoch die M-GmbH gewesen wäre. Der Vergleich hätte auch nur einen Betrag von € 19.749,92 respektive € 17.989,19 betroffen, welcher auf dem Abgabenkonto des Einzelunternehmers bestanden hätte. Die nunmehrige Haftungsinsprachnahme hätte daher mit dem seinerzeitigen Vergleich nichts zu tun.

Zur Überprüfung des Gleichbehandlungsgebotes wurde der Bw. aufgefordert, anzugeben, ob die GmbH im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit, jedenfalls zu den im Haftungsbescheid angeführten Fälligkeiten, über die notwendigen finanziellen Mittel zur Abgabentrückhaltung verfügt hätte sowie ob andere Zahlungen, beispielsweise für Kredite, Lieferanten, Lohnzahlungen, etc. geleistet worden wären. Gegebenenfalls wären Zahlungsempfänger, Höhe der jeweiligen Verbindlichkeiten sowie die Höhe der allenfalls vorgenommenen Tilgungen anzugeben und durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachzuweisen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte der Bw. am 25. Jänner 2008 zur Untermauerung seiner Rechtsmeinung, dass sehr wohl im Zuge der Verhandlung des seinerzeitigen außergerichtlichen Ausgleiches die Eventualforderung seitens des Finanzamtes beinhaltet gewesen wäre, eine Stellungnahme vom damals befassten Rechtsanwalt samt Beilagen.

In dieser Stellungnahme wären die Geschehnisse, die zum Abschluss des außergerichtlichen Ausgleiches des Bw. mit seinen Gläubigern geführt hätten, wie folgt dargestellt:

Dem Abschluss der Vereinbarung wären monatelange umfangreiche Gespräche mit den Gläubigervertretern vorausgegangen. Federführend bei diesen Besprechungen wäre für den größten Teil der Gläubiger Herr Direktor Mag. Dr. D.K. gewesen. Für das Finanzamt hätte Herr Amtsdirektor N. verhandelt. In Punkt VI. der Vereinbarung wäre im letzten Satz folgende Regelung getroffen worden:

Die schwebende Forderung gegenüber dem Finanzamt (möglicher Haftungsbescheid) im Betrag von € 174.414,80 müsste für den Fall, dass diese Forderung schlagend wird, durch R.H. mit der den übrigen Gläubigern gewährten Quote von 12,52 % notfalls zusätzlich bedient werden.

Dies bedeute, dass die mit dem nunmehrigen Haftungsbescheid dem Grunde und der Höhe nach spezifizierte Haftung des Bw. betreffend die M-GmbH bereits in der zuvor genannten Schuldenregulierungsvereinbarung einer bindenden Regelung in der Form unterzogen worden wäre, dass eine derartige allfällige Haftung mit der vereinbarten Quote von 12,52 % bedient werden sollte. Die Argumentation des Finanzamtes wäre nicht nachvollziehbar, da es keinen Unterschied mache, ob für die nunmehrige Thematik ein anderes Referat des selben Finanzamtes oder gar ein anderes Finanzamt zuständig wäre, zumal die gegenständliche Vereinbarung durch das Finanzamt für den 1. Bezirk als Vertreter der Republik Österreich geschlossen worden und es daher völlig egal wäre, welches Finanzamt damit nun tatsächlich organisatorisch befasst wäre.

Jedenfalls könnten Herr Direktor K., Herr N. und er (Herr Rechtsanwalt Mag. A.B.) als Zeugen dafür geführt werden, dass die Intention der Schuldenregulierungsvereinbarung mit Rücksicht auf die Forderung des Finanzamtes auch darin gelegen wäre, künftige Abgabentrückhaltungen,

deren Entstehungsgrund in der Insolvenzsituation der Gesellschaft gelegen wäre, einer endgültigen Regelung zu unterziehen. Dies gelte insbesondere für die Geschäftsführerhaftung des Bw., welche in der Regelung ja auch ausdrücklich angesprochen worden wäre. Die Auffassung des Finanzamtes, dass die seinerzeitige Regelung mit der nunmehr virulent gewordenen Problematik nichts zu tun hätte, wäre für ihn nicht nachvollziehbar.

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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 98,360748 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. Jänner 2004 das über das Vermögen der M-GmbH am 2. August 2002 eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung einer Quote von 1,639252 % aufgehoben wurde.

Außer Streit steht, dass dem Bw. als Geschäftsführer der M-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Bestritten ist hingegen, dass der Bw. die gesamten Abgabenverbindlichkeiten laut Haftungsbescheid schuldet, da er sich laut außergerichtlichem Ausgleichsvorschlag lediglich zu einer Zahlung einer Quote von 12,52 % verpflichtet hätte.

Den Finanzämtern mit allgemeinem Aufgabenkreis obliegt gemäß § 3 Abs. 1 AVOG für ihren Amtsbereich die Erhebung der Abgaben, soweit diese nicht anderen Behörden durch Abgabenvorschriften übertragen ist.

Gemäß § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Sitz und Amtsbeiriche der Finanzämter mit allgemeinem Aufgabenkreis (Wirtschaftsraum-Finanzämter-Verordnung, trat mit 1. Jänner 2004 in Kraft) wird ua. das Finanzamt Wien 1/23 für den 1. Bezirk und für den 23. Bezirk in Wien eingerichtet.

Für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Vermögen natürlicher Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben (unbeschränkt Steuerpflichtige), ist gemäß § 55 Abs. 1 BAO das Wohnsitzfinanzamt örtlich zuständig.

Für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Vermögen juristischer Personen sowie der nach den Abgabenvorschriften selbständig abgabepflichtigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben (unbeschränkt Steuerpflichtige), ist gemäß § 58 BAO das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich sich der Ort der Geschäftsleitung befindet.

Für die Erhebung der Umsatzsteuer ist gemäß § 61 BAO das Finanzamt örtlich zuständig, dem die Erhebung der Abgaben vom Einkommen des Abgabepflichtigen obliegt.

Soweit über die örtliche Zuständigkeit der Abgabenbehörden nicht anderes bestimmt wird, richtet sich diese gemäß § 70 Z 2 BAO in Sachen, die sich auf den Betrieb eines Unternehmens beziehen, nach dem Ort, von dem aus das Unternehmen betrieben oder die Tätigkeit ausgeübt wird, worden ist oder werden soll.

Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen obliegt gemäß § 72 BAO den Abgabenbehörden, die für die Einhebung der den Gegenstand der Haftung bildenden Abgabe örtlich zuständig sind.

Aus den vorstehend angeführten Regelungen der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit erhellt, dass das damalige Finanzamt für den 1. Bezirk für die Erhebung der Abgaben des Bw. zuständig war und auch als solches dem Ausgleichsvorschlag mit Schreiben vom 16. Juli 2003 nur hinsichtlich der eigenen in Höhe von damals aushaftenden € 17.989,19 zustimmen konnte. Eine darüber hinausgehende rechtsgeschäftliche Willensäußerung wurde nach dem Wortlaut dieser Annahmeerklärung nicht getätigt und konnte auch nicht erfolgen, da für die Geltendmachung der schwebenden Haftungsschuld das für die Erhebung der Abgaben der M-GmbH damals zuständige Finanzamt für den 23. Bezirk zuständig gewesen wäre. Daran ändert auch die Tatsache der Zusammenlegung der beiden Finanzämter mit der Wirtschaftsraum-Finanzämter-Verordnung zum Finanzamt Wien 1/23 nichts, da diese erst mit 1. Jänner 2004 in Kraft trat. Darüber hinaus wurde auch nicht der Ausgleichsvorschlag selbst vom Finanzamt unterfertigt, sondern in einem gesonderten Schreiben und eingeschränkt auf die eigenen aushaftenden Abgaben eine Zustimmungserklärung abgegeben.

Es ist daher auch nicht relevant, ob vom Bw. die Mitumfassung der schwebenden Haftungsschuld intendiert war, da es jedenfalls dazu eine Zustimmung weder seitens des Finanzamtes für den 1. Bezirk noch des Finanzamtes für den 23. Bezirk und schon gar nicht des Finanzamtes Wien 1/23 gab. Auch aus den übermittelten Aktenvermerken des damaligen Rechtsvertreters bzw. aus dem mit dem Finanzamt geführten Schriftverkehr lässt sich nichts Anderes entnehmen.

Die im Schreiben des damaligen Rechtsvertreters vom 16. Jänner 2008 geäußerte Rechtsansicht, dass es keinen Unterschied mache, ob für die nunmehrige Thematik ein anderes

Finanzamt zuständig wäre, da die gegenständliche Vereinbarung durch das Finanzamt für den 1. Bezirk als Vertreter der Republik Österreich geschlossen worden wäre, weshalb es völlig egal wäre, welches Finanzamt nun tatsächlich organisatorisch befasst wäre, erweist sich aber als verfehlt, da als Vertreterin der Republik als solche lediglich die Finanzprokuratur auftreten kann, hingegen die verschiedenen Finanzämter wirksam nur für ihren Aufgaben- und Zuständigkeitsbereich hoheitlich wie rechtsgeschäftlich tätig werden können.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Der im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch nicht aufgestellt.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur

Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Allerdings ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Rahmen der hierbei zu treffenden Ermessensentscheidung (Billigkeit) zu berücksichtigen, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der im Jahre 2003 abgeschlossenen, außergerichtlichen Ausgleichsvereinbarung festgelegten Quote von 12,52 % orientiert. Dies folgt daraus, dass im Falle früherer Geltendmachung der Haftung durch die Abgabenbehörde die Haftungsforderung von der Wirkung des außergerichtlichen Ausgleiches umfasst worden wäre (in Analogie zum gerichtlichen Ausgleich, siehe dazu VwGH 5.7.2004, 2002/14/0123).

Haftungsschuld laut Haftungsbescheid vom 24.10.2007	101.199,98
Abzüglich 1,639252 % Konkursquote	<u>- 1.658,92</u>
	99.541,06
Davon 12,52 % Quote des außergerichtlichen Ausgleichs	12.462,54

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 12.462,54 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Juni 2008