



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Kittinger und die weiteren Mitglieder HR Dr. Walter Mette, KomzIR Gottfried Hochhauser und Wilhelm Strommer über die Berufung des KO, vertreten durch A-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 4. Jänner 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 28. September 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 3.217,30 anstatt € 96.330,35 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 4. Jänner 2005 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der O-GmbH im Ausmaß von € 96.330,35 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass das Ausmaß der Haftung auf eine allfällige Ungleichbehandlung des Finanzamtes gegenüber allen anderen Gläubigern begrenzt sei. Dementsprechend wären die übermittelten Gleichbehandlungsnachweise bei der Ermittlung des Ausmaßes einer allfälligen Haftung genauso zu berücksichtigen wie die tatsächlich geleisteten Zahlungen. Beide Unterlagen lägen bereits in der Behörde auf.

Der Bw. beantrage eine mündliche Verhandlung.

Auf Vorhalt vom 5. Jänner 2005 brachte der Bw. mit Eingabe vom 28. Jänner 2005 im Wesentlichen vor, dass die O-GmbH ihre Finanzamtsverbindlichkeiten laut beiliegender Berechnung nach Maßgabe der zur Verfügung stehenden liquiden Mittel im Zeitraum 1. Juni 2002 (davor habe am Finanzamtskonto ein Guthaben bestanden) bis 31. Dezember 2002 zu 68,43% beglichen habe. Im Verhältnis zu sämtlichen anderen Gläubigern sei es zu einer Besserstellung der Abgabenbehörde um € 76.028,11 gekommen. Im Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 14. Februar 2003 (Datum der Konkurseröffnung) seien weitere 22,39% der neuen Verbindlichkeiten (bzw. 12,8% der Gesamtschuld) bezahlt worden. Die Abgabenbehörde sei um € 1.338,49 begünstigt worden. Im Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 30. September 2004 (Konkurseröffnung am 15. Oktober 2004) seien 83,94% der Finanzamtsverbindlichkeiten beglichen worden. Die Abgabenbehörde sei um € 48.474,30 begünstigt worden. Insgesamt sei es zu einer Besserstellung der Abgabenbehörde um € 125.840,90 gekommen. Eine haftungsbegründende Ungleichbehandlung liege daher nicht vor.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2005 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte der Bw. die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO.

Im Verlaufe des aktuellen Einbringungsverfahrens habe die Behörde die Rechtsmeinung geäußert, dass eine volle Haftung für den gesamten auf dem Abgabenkonto gebuchten Betrag inklusive derjenigen Beträge bestehe, die nach Konkurseröffnung fällig geworden wären, die Haftung auch bei nachgewiesenem geringeren Ausmaß immer zu 100% und nicht im Ausmaß der Ungleichbehandlung bestehe und die laufende Bezahlung der Stromrechnung eine volle Haftung zu Gunsten des Finanzamtes begründe, auch wenn die Gläubiger in Summe nicht besser behandelt worden seien als das Finanzamt.

Nachdem sämtliche der oben aufgestellten Thesen beantwortet und der Behörde lückenlos nachgewiesen worden sei, dass sie nicht schlechter als alle anderen Gläubiger behandelt worden sei, werde in der Berufungsvorentscheidung die Haftungsinanspruchnahme damit begründet, dass durch die Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens eine über das Gleichbehandlungsgebot des Zivil- und Abgabenrechtes hinausgehende 100%ige Zahlungsverpflichtung des Geschäftsführers geschaffen worden sei. Eine genaue Angabe, welche Pflichten der Bw. verletzt habe, sei in der Berufungsvorentscheidung leider nicht erfolgt. Weiters fehle der Berufungsvorentscheidung jedwede Angabe, für welche Abgabe des in Anspruch genommenen Haftungsbetrages welches Ansuchen des Bw. sachursächlich für

den Ausfall gewesen sei. Der Bw. mache von seinem Recht auf Akteneinsicht im Sinne des § 90 BAO Gebrauch und ersuche den gesamten Steuerakt zu obiger Einbringungssache in Kopie zu übermitteln.

In der am 28. September 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw. ergänzend aus,  
dass keine Benachteiligung des Abgabengläubigers im Verhältnis zu den anderen Verbindlichkeiten erfolgt sei. Im Konkurs hätten die Finanzamtsverbindlichkeiten im Verhältnis zu den anderen Verbindlichkeiten lediglich etwa 10 % betragen. Der Art der Berechnung hinsichtlich der Gleichbehandlung der Abgabenhörde sei seitens der Abgabenbehörde nicht widersprochen worden und der Bw. gehe daher unter Verweis auf die VwGH-Judikatur betreffend einer amtswegigen Ermittlungspflicht davon aus, dass diese von der Abgabenbehörde auch nicht in Frage gestellt werde. Zur Art der Berechnung könnte vielleicht noch fraglich sein, ob die Lohnsteuer in die Verhältnisrechnung mit einzubeziehen sei oder nicht. Sollten Bedenken des unabhängigen Finanzsenates in Bezug auf die vorlegte Gleichbehandlungsrechnung gegeben sein, werde die Bereitschaft zu ergänzenden Stellungnahme nach Darlegung der diesbezüglichen Anforderungen durch den unabhängigen Finanzsenat bekundet.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung gehe die Abgabenhörde I. Instanz auf die vorgelegte Liquiditätsrechnung nicht ein und begründe die abweisende Entscheidung damit, dass in Zahlungserleichterungen für Abgabenschuldigkeiten, die nicht den gegenständlichen Haftungsbescheid betreffen, zu Unrecht eine Nichtgefährdung der Einbringlichkeit ins Treffen geführt worden sei. Soweit Zahlungserleichterungen den gegenständlichen Rückstand betroffen hätten, seien diese mangels Begründung seitens der Abgabenhörde I. Instanz abgewiesen worden.

Der Auskunft der Masseverwalterin, dass voraussichtlich im Konkursverfahren eine Quote von unter 3% zu erwarten sei, werde nicht widersprochen.

### ***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.*

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 2. September 1982 bis zur Eröffnung des Konkurses mit Beschluss des G vom 14. Februar 2003 und vom 25. August 2003 bis zur neuerlichen Eröffnung des Konkurses mit Beschluss des G vom 15. Oktober 2004 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin ergibt sich zwar noch nicht zwingend aus der Konkursöffnung, allerdings ist eine Uneinbringlichkeit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218) aber jedenfalls dann anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabensforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann. Diesfalls ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses erforderlich. Laut Mitteilung der Masseverwalterin vom 9. Juli 2006 wird die Erledigung des Konkursverfahrens voraussichtlich bis Jahresende mit einer Quote von unter 3% erfolgen. Somit ist von einer Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten im Konkursverfahren im Ausmaß von 3% und einer Uneinbringlichkeit im Ausmaß von 97 % auszugehen.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung 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.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter

Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. nicht behauptet. Vielmehr ergibt sich aus den vorgelegten Gleichbehandlungsnachweisen, dass dem Bw. im gesamten maßgeblichen Zeitraum liquide Mittel (September 2004: € 11.286,53) zur Verfügung standen.

Obwohl infolge unbestrittener gänzlicher Befriedigung einzelner Gläubiger im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw. auszugehen ist, hat der Bw. dargelegt, dass die haftungsgegenständlichen Abgabebeträge auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger uneinbringlich geworden wären, daher war die Haftung nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 2003, 2000/15/0086, mangels entgegenstehender Feststellungen auf den – vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommenen - haftungsgegenständlichen Betrag an Lohnsteuer in Höhe von € 3.316,80 einzuschränken, wobei dieser Betrag weiters um die Konkursquote von 3% (€ 99,50) einzuschränken war, sodass sich ein Haftungsbetrag von € 3.217,30 ergibt.

Entgegen der vom Finanzamt unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. August 1998, 97/17/0096, vertretenen Meinung, wonach die Verwendung vorhandener Mittel für die Bezahlung neu eingegangener Verbindlichkeiten gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz spreche, wird in dem genannten Erkenntnis lediglich ausgeführt, dass die Meinung, der Geschäftsführer dürfe die seiner Meinung nach „vordringlichen“ Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Betriebes leisten und erst danach allfällig übrige Beträge für die Abgabentrachtung verwenden, die Rechtslage verkenne und er damit offenkundig bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel bestimmte Gläubiger benachteilige und gegen das Gleichbehandlungsgebot verstoße. Eine Befriedigung neu eingegangener Verbindlichkeiten im gleichen Verhältnis wie die übrigen Verbindlichkeiten wird hiedurch keinesfalls ausgeschlossen.

Auch der in der Berufungsvorentscheidung vertretenen Meinung, dass durch mehrmalige Zusagen von Ratenzahlungen bewirkt worden sei, dass Abgabenausfälle zwangsläufig eingetreten seien, ist nur insoweit zuzustimmen, als nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.12.2005, 2001/14/0154) ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen nichts daran ändert, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabentrachtung vorliegt. Auf Grund der

vorgebrachten Besserstellung des Abgabengläubigers gegenüber den übrigen Gläubigern, der das Finanzamt auch nicht entgegengetreten ist, ändert dies aber auch nichts an der mangelnden Kausalität einer allfälligen schuldhaften Pflichtverletzung am Abgabenausfall.

Zum Ersuchen des Bw. auf Übermittlung des Steueraktes in Kopie ist zu bemerken, dass der Partei gemäß § 90 BAO zwar ein Recht auf Akteneinsicht zukommt, dieses nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.1.1997, 95/15/0121) aber nicht den Anspruch auf Herstellung von Abschriften durch die Behörde beinhaltet. Dass dem Bw. das Recht auf Akteneinsicht verweigert worden wäre, wurde von ihm nicht behauptet.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für die – laut Rückstandsaufgliederung vom 25. August 2006 nach wie vor - aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der O-GmbH im Ausmaß von € 3.217,30 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2006