

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MS, vertreten durch I-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling vom 13. März 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 10.650,85 anstatt € 12.317,24 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 13. März 2002 nahm das Finanzamt den Berufungserwerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH. im Ausmaß von € 12.317,24 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er als Geschäftsführer bzw. Liquidator für die B-GmbH tätig gewesen sei. Die Gesellschaft habe auf Grund vorangegangener hoher Verluste mit Dezember 1997 ihr Unternehmen (Restaurant) geschlossen. Ab Jänner 1998 sei die Gesellschaft wirtschaftlich nicht mehr aktiv gewesen, nennenswertes bzw. verwertbares Betriebsvermögen sei ab 1998 nicht mehr vorhanden gewesen. Der Bw. habe als Geschäftsführer seine abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt. Bereits in den letzten Monaten des Jahres 1997 seien zur Befriedigung der Gläubiger nicht ausreichende Barmittel zur Verfügung gestanden, jedoch seien Zahlungen an Gläubiger stets nach dem Gleichbehandlungsgrundsatz geleistet worden. Auch das Finanzamt sei zu jener Zeit genauso behandelt worden, wie alle andere Gläubiger.

Die Umsatz- und Körperschaftsteuernachforderung sei mit Bescheid vom 26. Juli 1999 und die Umsatzsteuernachforderung 1998 sei mit Bescheid vom 9. Oktober 2000 auf dem Abgabekonto der B-GmbH belastet worden. Die Umsatzsteuer 1997 und 1998 seien bereits spätestens mit der Zahlungsfrist der letzten Umsatzsteuervoranmeldung des jeweiligen Kalenderjahres fällig gewesen. Die Körperschaftsteuer 1997 sei am 2. September 1999 fällig gewesen, zu einem Zeitpunkt, wo die Gesellschaft überhaupt kein liquiden Mittel mehr zur Verfügung gehabt habe. Daher habe der Bw. hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1997 seine abgabenrechtlichen Pflichten nicht verletzt.

Hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer 1997 und 1998) sei daher zu prüfen, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Bw. die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Es habe sich bei den Umsatzsteuernachforderungen 1997 und 1998 um keine Nachmeldung von laufenden Geschäftsfällen gehandelt, dh. zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen seien alle Umsätze und Vorsteuerabzüge auf Grund der vorliegenden Belege und des jeweiligen Informationsstandes dem Finanzamt erklärt bzw. die Abgaben entrichtet worden. Die Nachforderungen an Umsatzsteuer 1997 und 1998 hätten ausschließlich aus dem Schuldennachlass bzw. aus Gegenverrechnung 1997 mit S 436.180,70 bzw. 1998 S 146.458,00 mit der SS (Bestandsgeber) und einem Anlagenverkauf 1998 in Höhe von S 285.200,00 resuliert. Der außerordentliche Ertrag (SS) sei erst bei Abrechnung des Bestandsvertrages im Laufe des Jahres 1999 bekannt geworden. Die umsatzsteuerlichen Auswirkungen hätten daher erst mit der Erstellung der Umsatzsteuererklärung im Juni 1999 berichtigt werden können. Die Anlagegüter seien mit Eigentumsvorbehalt verkauft worden bzw. hätte die Forderung aus dem Anlagenverkauf mit bestehenden Verbindlichkeiten gegenverrechnet werden müssen. Die Umsatzsteuernachforderung 1997 und 1998 sei daher frühestens im Juni 1999, also jeweils erst bei Erstellung der Jahreserklärung ersichtlich gewesen. Dazu werde auf die Niederschrift über das Ergebnis der USt-Sonderprüfung 10/97 – 4/99 vom 5. Juli 1999 verwiesen. Da die Gesellschaft bereits Anfang 1998 zahlungsunfähig gewesen sei, sei daher auch keine Gläubigerbenachteiligung zu Lasten des Finanzamtes festzustellen. Ob den Bw. ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit treffe, sei für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung. Eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung liege nicht vor, da der Bw. zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten über keine liquiden Mittel verfügt habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2003 schränkte das Finanzamt die Haftung auf € 12.135,56 ein.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Bw. im Wesentlichen das Vorbringen, wonach er zum Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeitstermine (UVA 12/1997 am 15. Februar 1998 und UVA 12/1998 am 15. Februar 1999) noch nicht habe wissen können, dass durch Schuldennachlass bzw. späteren Anlagenverkauf (unter Eigentumsvorbehalt) eine Umsatzsteuer anfallen könnte. Die Umsatzsteuernachforderungen für 1997 und 1998 seien daher für den Bw. frühestens im Juni 1999 erkennbar gewesen. Die Gesellschaft sei nachweislich aber bereits Anfang 1998 zahlungsunfähig gewesen. Der Bw. sei daher seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachgekommen.

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. laut Eintragung im Firmenbuch von 15. Jänner 1992 bis zur Auflösung der Gesellschaft mit Generalversammlungsbeschluss vom 28. April 1998 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer neben einem weiteren Geschäftsführer und ab 28. April 1998 als selbstständig vertretungsbefugtem Liquidator 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 über die Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei dem ebenfalls als Haftungspflichtigen in Anspruch genommenen AB ebenso wie beim Bw. zufolge der am 7. März 2001 und 12. März 2001 getroffenen Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse (Einkünfte in Höhe von S 20.000,00 netto im Monat, Schulden in Höhe von S 540.000,00 bzw. S 1.100.000,00) keine verlässliche Aussage gemacht werden kann, bedurfte es im Rahmen der Ermessensübung auch der Inanspruchnahme des Bw. für die gesamte Haftungsschuld, zumal 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 begehrten will.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht, wie dem Bw. bereits in der Begründung des Haftungsbescheides vorgehalten wurde, auf Grund der erfolglos verlaufenen Vollstreckungsmaßnahmen fest.

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.

Zwar wurde vom Bw. vorgebracht, dass die Gesellschaft bereits Anfang 1998 zahlungsunfähig gewesen sei, doch bestand entgegen diesem Vorbringen laut Aktenlage noch nach Fälligkeit der Umsatzsteuer 1997 (16. Februar 1998) am Abgabenkonto der Gesellschaft ein Guthaben in Höhe von S 63.417,00, das am 5. März 1998 an die Gesellschaft zurückgezahlt wurde. Zudem wurden bis 3. September 1999 (23. Juni 1998: S 4.580,00, 8. Juli 1998: S 4.060,00, 10. August 1998: S 557,00, 8. September 1998: S 1.113,00, 18. Jänner 1999: S 10.561,00 und 3. September 1999: S 12.928,00) Zahlungen auf das Abgabenkonto geleistet, sodass nach der Aktenlage davon auszugehen ist, dass zumindest bis zu diesem Zeitpunkt Mittel zur anteiligen Abgabenentrichtung zur Verfügung standen, zumal auch in der Bilanz zum 31. Dezember 1999 noch eine Forderung aus dem Verrechnungskonto BS in Höhe von S 80.217,85 ausgewiesen ist.

Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mittel bis 3. September 1999 ist in Verbindung mit dem Vorbringen des Bw. mangels entgegenstehender Feststellungen somit davon auszugehen, dass der Gesellschaft bis 3. September 1999 Mittel zur – zumindest anteiligen – Abgabenentrichtung zur Verfügung standen. Mangels Darlegung des Fehlens der Mittel – trotz diesbezüglichen Vorhaltes vom 15. Juli 2004 - im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was der Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, konnten dem Bw. nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

die uneinbringlichen Abgaben, sofern sie in der Zeit fällig wurden, in der der Bw. Geschäftsführer der Gesellschaft war, zur Gänze vorgeschrieben werden.

Dem Einwand, dass es sich bei den Umsatzsteuernachforderungen 1997 und 1998 um keine Nachmeldung von laufenden Geschäftsfällen gehandelt habe, dh. zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen seien alle Umsätze und Vorsteuerabzüge auf Grund der vorliegenden Belege und des jeweiligen Informationsstandes dem Finanzamt erklärt bzw. die Abgaben entrichtet worden, sondern es resultierten die Nachforderungen an Umsatzsteuer 1997 und 1998 ausschließlich aus dem Schuldennachlass bzw. aus Gegenverrechnung 1997 mit S 436.180,70 bzw. 1998 S 146.458,00 mit der SS und einem Anlagenverkauf 1998 in Höhe von S 285.200,00, wobei der außerordentliche Ertrag erst bei Abrechnung des Bestandsvertrages im Laufe des Jahres 1999 bekannt geworden sei, sodass die umsatzsteuerlichen Auswirkungen erst mit Erstellung der Umsatzsteuererklärung im Juni 1999 hätten berichtigt werden können, ist zu entgegnen, dass laut Umsatzsteuererklärung für 1997 die mit Bescheid vom 26. Juli 1999 festgesetzte Nachforderung an Umsatzsteuer 1997 in Höhe von S 105.896,00 (€ 7.695,76) darauf zurückzuführen ist, dass anstatt der Gutschrift in Höhe von S 38.768,00 mit Umsatzsteuervoranmeldungen für 1997 Gutschriften in Höhe von insgesamt S 144.664,00 durchgeführt wurden. Die mit Bescheid vom 9. Oktober 2000 festgesetzte Nachforderung in Höhe von S 83.962,00 an Umsatzsteuer 1998 resultiert laut Umsatzsteuererklärung für 1998 daraus, dass anstatt entrichteter Vorauszahlungen in Höhe von S 81.772,00 Gutschriften in Höhe von S 2.190,00 durchgeführt wurden.

Der vom Bw. eingewendete Schuldennachlass bewirkt eine Änderung der Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 sind die Berichtigungen des geschuldeten Steuerbetrages und des in Anspruch genommenen Vorsteuerbetrages für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist. Da der außerordentliche Ertrag erst bei Abrechnung des Bestandsvertrages im Laufe des Jahres 1999 bekannt geworden sei, vermag der eingewendete Schuldennachlass ebensowenig die Umsatzsteuernachforderung für 1997 in Höhe von S 105.896,00 bzw. die Umsatzsteuernachforderung für 1998 in Höhe von S 83.962,00 zu erklären wie die eingewendete Gegenverrechnung, deren Einfluss auf die Umsatzsteuer nicht nachvollziehbar ist. Bezüglich des Anlagenverkaufes 1998 in Höhe von S 285.200,00 ist zu erwidern, dass dieser laut den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen entgegen dem Vorbringen des Bw. nicht ordnungsgemäß mit Umsatzsteuervoranmeldung erklärt wurde. Da auch der diesbezügliche Hinweis auf die Niederschrift der Umsatzsteuersonderprüfung 10/97 – 4/99 für die Klärung des maßgeblichen Sachverhaltes nicht zielführend ist, weil sich danach bei Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 10/97 – 4/99 keine Feststellungen ergeben, die zu einer Änderung der bisher erklärten Bemessungsgrundlagen

führen, und der diesbezügliche Vorhalt vom Bw. nicht beantwortet wurde, wurde vom Bw. nicht dargetan, aus welchem Grund ihm die Entrichtung der Umsatzsteuer 1997 und Umsatzsteuer 1998 unmöglich war, sodass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 9.7.1997, 94/13/0281) das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung anzunehmen war.

Die Haftung war jedoch – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung – um die Körperschaftsteuer 1997 in Höhe von € 181,68 und um einen Teilbetrag von € 1.484,71 an Umsatzsteuer 1997 einzuschränken, da laut Rückstandsaufgliederung vom 13. Juli 2004 die Körperschaftsteuer 1997 infolge Löschung am 5. November 2003 nicht mehr und die Umsatzsteuer 1997 nur mehr mit dem Betrag von € 4.549,10 unberichtigt aushaftet. Dass laut Rückstandsaufgliederung ein weiterer Betrag von € 514,16 an Umsatzsteuer 1997 unberichtigt aushaftet, vermag daran nichts zu ändern, da der Bw. mit Haftungsbescheid vom 13. März 2002 für diese erst am 5. Juni 2002 festgesetzte Nachforderung nicht in Anspruch genommen wurde.

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.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von € 10.650,85 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. September 2004