

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr.JS, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 19. Februar 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 85.693,96 anstatt € 202.519,40 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 19. Februar 2003 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von € 202.519,40 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass der Bescheid in seinem gesamten Umfang, somit dem Grunde und der Höhe nach wegen Aktenwidrigkeit, Mangelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten werde. Der Bw. sei handelsrechtlicher Geschäftsführer der F-GmbH gewesen. Über das Vermögen dieser Gesellschaft sei mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 1. März 1999 der Konkurs eröffnet worden. Die erstinstanzliche Behörde habe dem angefochtenen Haftungsbescheid Beträge zugrunde gelegt, die nicht einmal annähernd nachvollziehbar, ja ausgewiesenermaßen unrichtig seien. Damit werde der § 37 AVG entspringende Grundsatz der materiellen Wahrheitsfindung faktisch ignoriert. Somit leide die bekämpfte Entscheidung – neben Aktenwidrigkeiten – an wesentlichen Verfahrensmängeln.

Mit Buchungsmitteilung Nr 6 vom 9. März 1999 zur Steuernummer der F-GmbH sei zu diesem Datum ein Rückstand von S 1.516.010,82 ausgewiesen. Dem gegenüber begehre die erstinstanzliche Behörde im bekämpften Bescheid vom Bw. bis Fälligkeitsdatum 8. März 1999 die Bezahlung von € 127.751,41 (S 1.757.897,70), sohin um € 17.578,61 (S 241.886,90) mehr als im seinerzeitigen Rückstandsausweis, ohne dies auch nur ansatzweise irgendwie zu begründen. Auch fänden von Seiten der erstinstanzlichen Behörde offenbar Doppelvorschreibungen statt. So seien die dem Bw. vorgeschriebenen Posten L, DB und DZ jeweils für 5/1998 im Gesamtausmaß von € 4.599,76 (S 63.294,00) von der F-GmbH bereits am 22. Juni 1998 bezahlt worden. Die dem Bw. vorgeschriebenen Posten L, DB und DZ jeweils für 8/1998 im Gesamtausmaß von € 3.954,86 (S 54.420,00) seien von der F-GmbH bereits am 15. September 1998 bezahlt worden. Die dem Bw. ebenfalls vorgeschriebenen Posten L, DB und DZ jeweils für 12/1998 im Gesamtausmaß von € 4.496,63 (S 61.875,00) seien von der F-GmbH bereits am 15. Jänner 1999 bezahlt worden. Ob die von der F-GmbH am 15. Dezember 1998 erbrachte Umsatzsteuervorauszahlung 1998 über S 104.725,00 (€ 7.610,66) berücksichtigt worden sei, könne mangels Transparenz und Schlüssigkeit des bekämpften Bescheides nicht mit Sicherheit festgestellt werden. Ebensowenig Berücksichtigung fänden die allein im Zeitraum 1. März 1998 bis 1. März 1999 von der F-GmbH darüberhinausgehend an das Finanzamt geleisteten Zahlungen von S 470.000,00 (€ 34.156,23) sowie die Zession von Fakturen im Ausmaß von zumindest S 372.320,99 (€ 27.057,62). Zwar seien diese Zahlungen durch den Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der F-GmbH, Rechtsanwalt Dr.GF, wegen Inkongruenz respektive Begünstigungsabsicht angefochten worden, doch sei schlussendlich ein Vergleich geschlossen und konkursgerichtlich genehmigt worden, in welchem sich die Republik

Österreich verpflichtet habe, S 661.697,76 (€ 48.086,14), sohin nur rund 80 % des eingeklagten Betrages von S 842.320,99 (€ 61.213,85) zurückzuzahlen. Dieser Vorgang könnte aber mangels jedweder Einflussnahme oder Einflussmöglichkeit niemals zu einer Haftung des Bw. führen.

Ebenso unerfindlich sei, warum der erstinstanzliche Bescheid dem Bw. eine Haftung für Abgabenschuldigkeiten, welche erst nach Konkursöffnung am 1. März 1999 entstanden seien, zuordne. Insbesondere treffe dies die in der Begründung des bekämpften Bescheides angeführte Lohnsteuer 1-8/2001 und die Umsatzsteuer 6/99. Abgesehen davon könnten für den Zeitraum 1-8/2001 überhaupt keine Lohnsteuer, DB oder DZ angefallen sein, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. November 1999 die Schließung des Unternehmens F-GmbH angeordnet worden sei und die Gesellschaft sohin im Jahr 2001 gar keine Tätigkeit entfaltet und keine Dienstnehmer mehr beschäftigt gehabt habe. Selbst wenn zu diesem Zeitpunkt Dienstnehmer beschäftigt worden wären, würde die Abgabepflicht den Masseverwalter treffen. Der Haftungsbescheid in der vorgeschriebenen Höhe sei somit auch rechtlich völlig verfehlt.

Neben offensichtlicher Aktenwidrigkeit, wesentlichen Verfahrensmängeln und rechtlich unrichtiger Beurteilung verletze die erstinstanzliche Behörde auch das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz. Eine solche Verletzung liege nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes nämlich dann vor, wenn der angefochtene Bescheid auf einer dem Gleichheitgebot widersprechenden Rechtslage beruhe, wenn die Behörde der angewendeten Rechtsvorschrift einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstelle oder wenn sie bei Erlassung des Bescheides Willkür geübt habe. Ein willkürliches Verhalten der Behörde, das in die Verfassungssphäre eingreife, liege ua. in einer gehäuften Verkennung der Rechtslage, aber auch im Unterlassen jeglicher Ermittlungstätigkeit in einem entscheidenden Punkt oder dem Unterlassen eines ordnungsgemäßigen Ermittlungsverfahrens überhaupt, insbesondere in Verbindung mit einem Ignorieren des Parteivorbringens und einem leichtfertigen Abgehen vom Inhalt der Akten oder dem Außerachtlassen des konkreten Sachverhaltes. Genau dies sei hier der Fall.

Auf Grund des schlechten Geschäftsganges der F-GmbH seien dem Geschäftsführer nicht genügend Mittel zur Begleichung sämtlicher Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden. Dass der Bw. die Abgabenschulden aber jedenfalls nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten, ergebe sich schon allein ganz simpel daraus, dass der Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der F-GmbH Zahlungen an das Finanzamt im Gesamtausmaß von S 842.320,99 (€ 61.213,85) wegen Inkongruenz respektive Begünstigungsabsicht angefochten habe. Durch den abgeschlossenen Vergleich, in welchem sich die Republik Österreich verpflichtet habe, S 661.697,76 (€ 48.086,14) zurückzuzahlen, habe sie die inkongruente Deckung respektive Begünstigungsabsicht jedenfalls hinsichtlich

dieses Betrages (zumindest implizit) zugestanden. Nunmehr dem Bw. durch Erlassung des Haftungsbescheides zu unterstellen, er hätte die Abgabenschulden schuldhaft schlechter bedient als andere Forderungen, sei daher grob aktenwidrig, rechtlich völlig verfehlt und auf Grund des Unterlassens jeglicher Ermittlungstätigkeit, des leichtfertigen Abgehens vom Inhalt der Akten sowie des Außerachtlassens des konkreten Sachverhaltes ein Akt der Willkür, wodurch der Bw. in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt sei. Genausowenig nachvollziehbar sei, welches Verschulden den Bw. hinsichtlich Abgabenschuldigkeiten, welche erst nach Konkurseröffnung am 1. März 1999 entstanden seien, treffen sollte, sowie hinsichtlich solcher, die nachweislich gar nicht entstanden sein könnten.

Da den Bw. keinerlei Verschulden treffe, könne ihm auch die Zwangs- und Ordnungsstrafe vom 10. Juni 2002 in Höhe von € 363,00 nicht vorgeschrieben werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2004 schränkte das Finanzamt die Haftung auf den Betrag von € 124.497,14 ein.

Mit Eingabe vom 30. April 2004 beantragte der Bw. rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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 eingebbracht 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. entsprechend der Eintragung im Firmenbuch vom 5. April 1990 bis zur Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der F-GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 1. März 1999 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses über deren Vermögen nach Schlussverteilung mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 3. Jänner 2002 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 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. weder behauptet, noch ergeben sich aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben erforderlichen Mittel. Dies schon deshalb, weil laut eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juli 1998 bis Jänner 1999 Umsätze in Höhe von S 615.304,24, S 719.148,09, S 1.215.501,17, S 1.020.213,37, S 735.643,79, S 1.014.155,79 und S 463.972,37 erzielt wurden. Bestätigt wird das Vorhandensein von Mitteln zur Abgabenentrichtung auch durch die laut vorgelegter Liste über Zahlungsausgänge von 1. März 1998 bis 1. März 1999 bis 10. Februar 1999 erfolgten Zahlungen. Vielmehr wurde vorgebracht, dass auf Grund des schlechten Geschäftsganges der F-GmbH nicht genügend Mittel zur Begleichung sämtlicher Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien. Mangels Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.2.2003, 97/14/0164) jedoch nicht in Betracht, zumal sich auch aus der Anfechtung von Zahlungen an das Finanzamt durch den Masseverwalter entgegen der Meinung des Bw. keineswegs eine Gleichbehandlung der Abgabenschulden

ergibt. Vielmehr geht aus den Zahlungen an AM (22. April 1998: S 42.151,34), T (22. April 1998: S 38.221,76 und 24. August 1998: S 50.000,00), R (24. April 1998: S 32.508,50), M (25. November 1998: S 30.000,00) und OB (18. Dezember 1998: S 26.049,20) und dem Umstand, dass die Empfänger dieser Zahlungen im Konkurs über das Vermögen der F-GmbH laut Anmeldungsverzeichnis keine Forderungen angemeldet haben, hervor, dass einzelne Gläubiger durch Vollzahlung gegenüber dem Abgabengläubiger bevorzugt wurden. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168) eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten – wie im gegenständlichen Fall durch Verminderung der vorhandenen Mittel zur anteiligen Entrichtung aller Verbindlichkeiten - eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.

Da nach den – mit Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2004 bestätigten – Ausführungen des Bw. die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Monate Mai (€ 3.501,45, € 982,61 und € 115,70), August (€ 2.992,45, € 861,03 und € 101,38) und Dezember 1998 (€ 3.408,86, € 973,16 und € 114,61) bezahlt wurden, kann dem Bw. hinsichtlich dieser Abgaben keine Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden. Weiters war die Haftung entsprechend der Begründung der Berufungsvorentscheidung – mangels Vertretungsbefugnis des Bw. ab Konkurseröffnung - um jene Abgaben, die nach Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der F-GmbH fällig wurden, einzuschränken. Dies betrifft folgende Abgaben:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeitstag | Betrag |
|------------|------------|----------------|-----------|
| EG | 1999 | 08.03.1999 | 580,95 |
| EG | 1999 | 08.03.1999 | 0,51 |
| U | 01/1999 | 15.03.1999 | 4.660,22 |
| K | 1997 | 16.04.1999 | 181,68 |
| SZ | 1999 | 17.05.1999 | 22,02 |
| SZ | 1999 | 17.05.1999 | 100,36 |
| U | 02/1999 | 15.04.1999 | 5.768,55 |
| SZ | 1999 | 15.06.1999 | 52,91 |
| U | 06/1999 | 16.08.1999 | 0,01 |
| SZ | 1999 | 16.08.1999 | 50,80 |
| U | 1999 | 15.02.2000 | 82,75 |
| 19 | | | 254,99 |
| L | 01-08/2001 | 17.09.2001 | 47.399,29 |
| DB | 01-08/2001 | 17.09.2001 | 14.219,82 |

| | | | |
|----|------------|------------|----------|
| DZ | 01-08/2001 | 17.09.2001 | 1.611,59 |
| ZO | 2002 | 21.05.2002 | 363,00 |

Laut Rückstandsausweis vom 9. April 1999 haftete die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer für die Monate September bis Dezember 1997 in Höhe von € 175,71, € 7.428,25, € 12.047,56 und € 8.753,22 nicht mehr unberichtigt aus. Das Wiederaufleben dieser Abgabenschuldigkeiten erfolgte lediglich auf Grund der Zahlung des Vergleichsbetrages von S 661.697,76 am 16. Oktober 2000 infolge der Anfechtung an den Masseverwalter. Da dies dem Bw. entsprechend seinem Vorbringen nicht als Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden kann, war die Haftung auch um diese Abgaben einzuschränken. Der restliche Vergleichsbetrag in Höhe von S 270.839,94 entfällt laut Aufgliederung vom 12. Oktober 2000 auf die Umsatzsteuer für Juli 1997 in Höhe von S 133.944,76 und die restliche Umsatzsteuer für September 1997 in Höhe von S 136.895,18, für welche der Bw. jedoch nicht in Anspruch genommen wurde.

Entgegen der Berufungsvereinstscheidung beiliegenden Rückstandsaufgliederung konnte der Bw. nicht zur Haftung für die Lohnsteuer 11/97 in Höhe von € 5.096,40, den Dienstgeberbeitrag 11/97 in Höhe von € 1.961,51, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/97 in Höhe von € 231,03 und die Umsatzsteuer 9/97 in Höhe von € 5.762,31 herangezogen werden, da diese Abgabenbeträge nicht im angefochtenen Haftungsbescheid enthalten waren. Durch den Spruch des Haftungsbescheides, womit die Haftung für einen bestimmten Betrag einer bestimmten Abgabe geltend gemacht wird, wird die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren iSd des § 289 Abs. 2 BAO festgelegt. Die – in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz fallende – Einbeziehung der zuvor angeführten Abgaben in die Haftung mit Berufungsentscheidung würde somit ein Hinausgehen über die Sache des erstinstanzlichen Bescheides bedeuten (vgl. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029). Da sich - wie auch in der Berufungsvereinstscheidung zutreffend ausgeführt wurde – persönliche Haftungen gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2) erstrecken, erfolgte die Haftungsinanspruchnahme für die Säumniszuschläge entgegen den Ausführungen der Berufungsentscheidung zu Recht. Dies gilt entgegen der Begründung der Berufungsvereinstscheidung auch für die rückständige Körperschaftsteuer, hinsichtlich der die Abgabenbehörde wie bei allen anderen Abgaben infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen konnte, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die Haftung erstreckt sich somit auf folgende Abgaben:

| Abgabentyp | Zeitraum | Fälligkeitstag | Betrag |
|------------|------------|----------------|-----------|
| U | 04/98 | 15.05.1998 | 4.585,94 |
| U | 05/98 | 15.06.1998 | 9.198,27 |
| L | 06/98 | 15.07.1998 | 3.748,68 |
| DB | 06/98 | 15.07.1998 | 1.412,69 |
| DZ | 06/98 | 15.07.1998 | 166,35 |
| U | 06/98 | 15.07.1998 | 6.151,83 |
| K | 07-09/98 | 17.08.1998 | 454,21 |
| KU | 04-06/1998 | 17.08.1998 | 57,63 |
| L | 07/98 | 17.08.1998 | 4.708,33 |
| DB | 07/98 | 17.08.1998 | 1.550,84 |
| DZ | 07/98 | 17.08.1998 | 182,63 |
| U | 07/98 | 17.08.1998 | 3.987,41 |
| U | 08/98 | 15.09.1998 | 3.236,19 |
| L | 09/98 | 15.10.1998 | 3.224,49 |
| DB | 09/98 | 15.10.1998 | 901,80 |
| DZ | 09/98 | 15.10.1998 | 106,25 |
| U | 09/98 | 15.10.1998 | 11.924,89 |
| K | 10-12/98 | 16.11.1998 | 454,21 |
| L | 10/98 | 16.11.1998 | 3.231,69 |
| DB | 10/98 | 16.11.1998 | 900,13 |
| DZ | 10/98 | 16.11.1998 | 106,03 |
| U | 10/98 | 16.11.1998 | 10.557,60 |
| U | 11/98 | 15.12.1998 | 8.260,07 |
| U | 12/98 | 15.01.1999 | 4.879,04 |
| SZ | 1998 | | 1.575,51 |
| SZ | 1999 | | 131,25 |

Von der beantragten Vernehmung der Zeugen war gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzusehen, da die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden (vgl. VwGH 23.4.2001, 97/14/0145).

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für die unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von € 85.693,96 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Juli 2004