
Datum: 07.03.2003
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 4360/01 H
ECLI: ECLI:DE:FGD:2003:0307.3K4360.01H.00

Tenor:

Der Haftungsbescheid vom 21.10.1997 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.06.2001 wird insoweit aufgehoben, als darin Säumniszuschläge in den Betrag von 12.042 DM übersteigender Höhe enthalten sind. Im übrigen wird die Klage abgewiesen.

Der Kläger trägt 95 % und der Beklagte 5 % der Kosten des Verfahrens.

Gründe:

Der Kläger war seit November 1990 alleiniger Geschäftsführer der GmbH (GmbH). Am 12.8.1996 beantragte er die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der GmbH, am 13.8.1996 wurde die Sequestration angeordnet, am 25.4.1997 wurde die Eröffnung des Konkurses mangels Masse abgelehnt und am 4.12.1997 wurde die GmbH wegen Vermögenslosigkeit im Handelsregister gelöscht.

Der Beklagte ersuchte in der Folgezeit den Kläger mehrfach erfolglos um Auskunft über Bestand, Zugang und Abfluss von liquiden Mitteln sowie die Entwicklung des Bestandes von Forderungen und Verbindlichkeiten im Haftungszeitraum.

Mit Bescheid vom 21.10.1997 nahm der Beklagte den Kläger wegen rückständiger Steuern und Säumniszuschlägen der GmbH in Höhe von 264.420 DM in Haftung. Im Einspruchsverfahren wurde die Haftungssumme auf 120.680,98 DM verringert, unter anderem deswegen, weil der Beklagte aufgrund abgegebener Körperschaftsteuererklärungen eine Haftungsinanspruchnahme des Klägers für Körperschaftsteuer der Jahre 1993 und 1994

1

2

3

4

nicht mehr für ermessensgerecht hielt. Die Haftung für Lohnsteuern und Umsatzsteuern wurde hingegen mit Ausnahme der Umsatzsteuerabschlusszahlung für das Jahr 1995 vollumfänglich aufrecht erhalten, unter anderem unter Hinweis auf das Gutachten des Sequesters, demzufolge am 13.8.1996, dem Tag der Sequestration bei Zahlungseingängen von 6.420 DM noch Barauszahlungen in Höhe von 34.230,69 DM erfolgt seien. Die Haftung für den Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer 7/96 nahm der Beklagte zurück, außerdem nahm er den Kläger ab dem Zeitpunkt der Sequestration nur noch für 50 % der entstanden Säumniszuschläge in Haftung.

Mit der dagegen erhobenen Klage trägt der Kläger vor:	5
Nach dem Urteil des BFH vom 25.2.1997 (VII R 15/96) erfasse ein Haftungsbescheid keine Säumniszuschläge.	6
Der Beklagte habe eine Lebensversicherung in Höhe von 17.184,27 DM gepfändet, es sei nicht klar, wie dieser Betrag verrechnet worden sei.	7
Der Kläger habe einen Anspruch auf Vorsteuerrückerstattung in Höhe von 54.130,44 DM.	8
Ausreichende Mittel zur Tilgung aller Verbindlichkeiten hätten nicht zur Verfügung gestanden.	9
Der Kläger beantragt,	10
den Haftungsbescheid vom 27.10.1997 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung aufzuheben.	11
Der Beklagte beantragt,	12
die Klage abzuweisen.	13
Zur Begründung trägt er vor:	14
Der Vorsteuererstattungsanspruch bestehe nicht. Die Lebensversicherung sei auf ältere Rückstände des Klägers verrechnet worden.	15
Mit Verfügung gem. § 79 b FGO hat das Gericht den Kläger erfolglos aufgefordert, den Bestand an liquiden Mitteln und an Verbindlichkeiten Anfang März des Jahres 1994, den Zugang liquider Mittel und von Verbindlichkeiten in der Zeit von März 1994 bis einschließlich Mai 1996, die Verwendung der im März 1994 vorhandenen und im Haftungszeitraum zugeflossenen liquiden Mittel und den Bestand an liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten Ende Mai 1996 darzulegen und nachzuweisen.	16
Die Klage hat in Höhe von 6.314 DM Erfolg.	17
1. Der Haftungsbescheid ist insoweit rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten (vgl. § 100 Abs.1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung), als der Beklagte den Kläger für Säumniszuschläge in Haftung genommen hat, die nach dem Zeitpunkt der Sequestration entstanden sind.	18
Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes ist eine Heranziehung des Haftungsschuldners gemäß §§ 69,191 Abs. 1 AO für Säumniszuschläge, die ab dem Zeitpunkt des Eintritts der nachweislichen Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit des Hauptschuldners entstanden sind, unzulässig (Urteile des BFH vom 25.2.1997 VII R 15/96	19

Bundessteuerblatt -BStBl.- II 1998,2; vom 4.1.1996 VII B 209/95 Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH -BFH/NV- 1996,526; vom 24.1.1989 VII B 188/88 BStBl. II 1989,315; vom 26.7.1989 BStBl. II 1988,859; jeweils mit weiteren Nachweisen). Begründet wird dies mit der Akzessorietät der Haftungsschuld von der Hauptschuld. Da dem Hauptschuldner die nach Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit entstandenen Säumniszuschläge wegen sachlicher Unbilligkeit zu erlassen wären, weil ihm die rechtzeitige Zahlung unmöglich war und deshalb die Ausübung eines Druckes zur Durchsetzung der Zahlung ihren Sinn verloren hatte, ist es unzulässig, den Haftungsschuldner hierfür in Anspruch zu nehmen (Urteile des BFH vom 4.1.1996 VII B 209/95 -BFH/NV- 1996,526; vom 24.1.1989 VII B 188/88 BStBl. II 1989,315; vom 26.7.1989 BStBl. II 1988,859; jeweils mit weiteren Nachweisen). Da das Haftungsverfahren Schadenersatzcharakter hat, kann der Steuergläubiger im Rahmen der Haftung nicht mehr erlangen, als er von dem Steuerschuldner rechtmäßigerweise hätte verlangen können. Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn -wie im Streitfall- ein Erlassverfahren nicht durchgeführt worden ist und, nach Löschung der GmbH im Handelsregister, auch nicht mehr durchgeführt werden wird (Urteile des BFH vom 4.1.1996 VII B 209/95 -BFH/NV- 1996,526; vom 24.1.1989 VII B 188/88 BStBl. II 1989,315; vom 26.7.1989 BStBl. II 1988,859; jeweils mit weiteren Nachweisen).

Bei Anwendung dieser Grundsätze ist davon auszugehen, dass die Säumniszuschläge ab Sequestration zu erlassen gewesen wären, weil, wie die Ablehnung der Eröffnung des Konkurses belegt, die GmbH zahlungsunfähig und überschuldet war. 20

Der Beklagte hat demgegenüber auch für die Zeit von September 1996 bis einschließlich Oktober 1997 Säumniszuschläge im Haftungsbescheid geltend gemacht und diese Säumniszuschläge im Rahmen des Einspruchsverfahrens lediglich auf 50 % reduziert. Die geltend gemachten Säumniszuschläge sind daher für 14 Monate weniger zu erheben. Unter Berücksichtigung der bereits durch den Beklagten vorgenommenen Kürzung im Einspruchsverfahren ist ein Betrag von 0,5 % pro Monat für die Berechnung zugrunde zu legen. 21

Die Säumniszuschläge im Haftungsbescheid sind daher wie folgt neu zu berechnen: 22

Steuerart	Zeitraum	Fällig	Betrag DM	Säumnis- zuschlag DM	Minderung 7 % Betrag Spalte 4	Säumniszu- schläge neu
Körperschaftsteuer	90	22.06.95	7.831,00	1.608,00	546	1062
Körperschaftsteuer- Zinsen	90	22.06.95	1.443,00			
Körperschaftsteuer	91	11.07.95	22.828,00	4.692,00	1596	3096
Körperschaftsteuer- Zinsen	91	11.07.95	2.964,00			
Solid.Zuschlag Körperschaftsteuer	91	11.07.95	856,05	164,00	56	108
Körperschaftsteuer	92	02.08.95	20.786,00	4.036,00	1449	2587
Körperschaftsteuer- Zinsen	92	02.08.95	1.552,00			

23

Solid.Zuschlag Körperschaftsteuer	92	02.08.95	779,47	136,00	49	87
Umsatzsteuer	90	18.07.94		24,00		
Umsatzsteuer	90	07.06.95	1.229,00	258,00	84	174
Umsatzsteuer- Zinsen	90	18.07.94	39,00			
Umsatzsteuer- Zinsen	90	07.06.95	222,00			
Umsatzsteuer	91	18.07.94	329,16			
Umsatzsteuer	91	07.06.95	6.190,00	1.311,00	427	884
Umsatzsteuer- Zinsen	91	18.07.94	28,00			
Umsatzsteuer- Zinsen	91	07.06.95	762,00			
Umsatzsteuer	92	07.06.95	192,00	21,00	7	14
Umsatzsteuer bestehend aus: Umsatzsteuer Umsatzsteuer	93 93 Okt. 93	29.07.96 29.04.94	2.359,40 1.001,30 1.358,10	535,00 80,00 455,00	70 91	10 364
Umsatzsteuer- Zinsen	93	29.07.96	70,00			
Umsatzsteuer bestehend aus: Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer	94 94 März 94 April 94 Mai 94 Juni 94 Juli 94 Aug. 94 Sept. 94	29.07.96 10.05.94 10.06.94 11.07.94 10.08.94 12.09.94 10.10.94 10.11.94	21.191,19 999,32 7.523,57 1.492,70 443,40 170,50 1.351,60 5.949,30 3.260,80	3.958,00 72,00 1.548,00 302,00 113,00 28,00 240,00 1.081,00 574,00	63 525 98 28 7 91 413 224	9 1023 204 85 21 149 668 350
Umsatzsteuer bestehend aus: Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer Umsatzsteuer	95 Jan. 95 März 95 März 95 2. Vj. 95 2. Vj. 95 4. Vj. 95 4. Vj. 95	10.05.95 10.05.95 12.06.95 10.08.95 09.11.95 12.02.96 25.04.96	9.495,30 1.151,00 540,00 448,30 3.230,00 978,10 3.146,90 1,00	1.263,00 267,00 138,00 86,00 624,00 148,00	77 35 28 224 63	190 103 58 400 85
Lohnsteuer	Mai 96	10.06.96	572,40	262,00	35	227
Solid.Zuschl. Lohnsteuer	Mai 96	10.06.96	42,93			
rk. Kirchen- lohnsteuer	Mai 96	10.06.96	20,03			

ev. Kirchen- lohnsteuer	Mai 96	10.06.96	20,03			
Lohnsteuer	Juni 96	10.07.96	228,40	61,00	14	47
Solid.Zuschl. Lohnsteuer	Juni 96	10.07.96	17,13			
rk. Kirchen- lohnsteuer	Juni 96	10.07.96	7,99			
ev. Kirchen- lohnsteuer	Juni 96	10.07.96	7,99			
Lohnsteuer	Juli 96	12.08.96	228,40	51,00	14	37
Solid.Zuschl. Lohnsteuer	Juli 96	12.08.96	17,13			
rk. Kirchen- lohnsteuer	Juli 96	12.08.96	7,99			
ev. Kirchen- lohnsteuer	Juli 96	12.08.96	7,99			
			1.178,41			
Summe:			102.324,98	18.356,00	6314	12042
Gesamtsumme alt:			120.680,98			

Gesamtsumme neu: 114.366,98

24

2. Im übrigen ist die Klage unbegründet.

25

Die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme gem. § 191 AO sind erfüllt, denn es liegen Steuerschulden vor, für die der Kläger kraft Gesetz, hier nach § 69 AO, haftet.

26

a) Es ist davon auszugehen, dass die GmbH die im angefochtenen Haftungsbescheid aufgeführten Beträge schuldet, denn Einwendungen hat der Kläger in diesem Zusammenhang nicht erhoben.

27

b) Für diese Verbindlichkeiten haftet der Kläger gemäß § 69 AO. Nach dieser Vorschrift haften die in den §§ 34 und 35 AO bezeichneten Personen, soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht erfüllt werden.

28

Der Kläger war gemäß § 34 AO zur Erfüllung der steuerlichen Obliegenheiten der Gesellschaft verpflichtet, denn der Geschäftsführer einer GmbH ist gemäß § 35 Absatz 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung deren gesetzlicher Vertreter.

29

Er hat durch die unterlassenen Zahlungen eine Pflicht verletzt, denn er musste die Steuerschulden der GmbH bei Fälligkeit begleichen. Dadurch ist ein Schaden entstanden, denn die Verbindlichkeiten aus dem Steuerschuldverhältnis sind infolge der Insolvenz der GmbH nicht bezahlt worden.

30

31

Der Schaden beruht in dem im Haftungsbescheid geltend gemachten Umfange auf der Pflichtverletzung des Klägers. Zwar kann die dafür erforderliche positive Feststellung, ausreichende finanzielle Mittel zur Tilgung sämtlicher Verbindlichkeiten seien vorhanden gewesen, nicht getroffen werden. Der insoweit darlegungs- und beweisverpflichtete Beklagte hat einen solchen Sachverhalt nicht ermitteln können. Das Gericht konnte diesen Schluss nicht aus den vorgelegten Akten ziehen.

Im Streitfall darf aber der für den Kläger nachteilige Schluss wegen dessen Verletzung seiner Mitwirkungspflichten (vgl. § 76 Abs. 1 Satz 2 und 3 FGO sowie § 90 AO) gezogen werden (vgl. dazu Beschluss des BFH vom 11.7.2001 I B 2/01 BFH/NV 2002,6 und Urteil des BFH vom 15. Februar 1989 X R 16/86, Bundessteuerblatt -BStBl. -II 1989, 462). Er hat die Aufklärung des Sachverhaltes vereitelt, indem er im Verwaltungsverfahren erbetene Auskünfte nicht erteilt und angeforderte Unterlagen nicht vorgelegt hat. Im gerichtlichen Verfahren hat er die Verfügung des Gerichts vom 11.11.2002 nicht beantwortet. Das allgemeine Vorbringen, Geld sei nicht vorhanden gewesen, reicht in diesem Zusammenhang zur Erfüllung der Mitwirkungspflichten nicht aus. Erforderlich wäre gewesen, dass der Kläger Bestand und Zusammensetzung der Verbindlichkeiten zu Beginn des Haftungszeitraumes sowie deren weitere Entwicklung durch Tilgung bzw. Entstehen von neuen Schulden mitgeteilt hätte. Weiterhin hätten der Bestand an liquiden Mitteln zu Beginn des Haftungszeitraumes, die Zugänge während des Haftungszeitraumes und der Bestand am Ende des Haftungszeitraumes dargelegt werden müssen. Nur anhand dieser Tatsachen hätte das Gericht beurteilen können, ob zu wenig Geldmittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden haben und, wenn dies so gewesen wäre, mit welcher Quote (vgl. zur Berechnung dieser Quote Urteile des BFH vom 18. August 1999 VII B 106/99 BFH/NV 2000, 541; und vom 23. August 1994 VII R 134/92 BFH/NV 1995, 570; jeweils mit weiteren Nachweisen) die steuerlichen Verbindlichkeiten bei der Tilgung hätten berücksichtigt werden müssen. Dass dem Kläger diese Darlegungen nicht möglich gewesen sind, hat er selbst nicht behauptet. Es ist auch davon auszugehen, dass dem Kläger die erforderlichen Unterlagen nach Ablehnung der Konkursöffnung zugänglich waren (vgl. zu den Grenzen der Mitwirkungspflicht bei der Sachverhaltsaufklärung, wenn sich die Buchführungsunterlagen noch beim Konkursverwalter befinden Urteil des BFH vom 23. August 1994 VII R 134/92 BFH/NV 1995, 570).

Der Kläger hat die Pflichtverletzung (Nichtentrichtung der Steuern bei Fälligkeit) zumindest grob fahrlässig begangen, denn er hat willentlich und wissentlich die öffentlich rechtlichen Forderungen des Beklagten missachtet. Es kann dabei vorausgesetzt werden, dass dem Kläger die Steuerschulden bekannt gewesen sind, denn etwas anderes hat er nicht vorgetragen. Auch ist davon auszugehen, dass genügend finanzielle Mittel zur Verfügung gestanden haben, um sämtliche Verbindlichkeiten zu begleichen (siehe oben).

c) Aus § 69 Satz 2 AO folgt, dass der Kläger auch für die Säumniszuschläge in dem im Haftungsbescheid noch vorhandenen Umfang in Anspruch genommen werden konnte.

d) Sonstige Gründe, die Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheides begründen könnten, sind weder vorgetragen noch aus den Akten ersichtlich. Soweit der Kläger geltend gemacht hat, eine Lebensversicherung sei gepfändet worden und er habe einen Anspruch auf Vorsteuererstattung, führt dies zu keiner anderen Entscheidung in der Sache. Hinsichtlich der Lebensversicherung ist im Termin zur mündlichen Verhandlung unstreitig geworden, dass eine Verrechnung auf andere als die Rückstände aus dem Haftungsbescheid erfolgt ist. Ein Anspruch auf Vorsteuererstattung steht dem Kläger nicht zu, da Rechnungsaussteller ein Herr C.U. ist, die Grundstückslieferung aber von T.U. ausgeführt worden ist. Für die

Rechnung des C.U. kommt ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht, weil er nicht der leistende Unternehmer war (vgl. § 15 Abs.1 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz -UStG-). Für die Lieferung der T.U. kommt ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht, weil dafür keine Rechnung i.S.v. § 14 UStG erstellt worden ist.

Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 135 Abs. 1, 136 Abs.1 FGO.

36