



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwältin, vom 26. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 10. August 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 400.582,06 (statt bisher € 562.942,92) eingeschränkt.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 10. August 2005 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Fa. K-GmbH in Höhe von € 562.942,92, und zwar für Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 42.704,91, Umsatzsteuer Mai 2004 in Höhe von € 53.022,36, Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 140.530,32, Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 174.932,33 und Kapitalertragsteuer Jänner bis Mai 2004 in Höhe von € 151.753,00, als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen.

In der gegen diesen Bescheid frist- und formgerecht eingebrachten Berufung vom 26. August 2005 wird vorgebracht, dass der Bw. erst seit 1. April 2004 Gesellschafter und seit 29. März 2004 Geschäftsführer der Fa. K-GmbH sei. Es könne ihm daher eine Körperschafts-, Kapitalertragsteuer- und Umsatzsteuerschuld für das Jahr 2003 nicht treffen.

Für Kapitalertragsteuer Jänner bis Mai 2004 könne er lediglich hinsichtlich der Monate April und Mai herangezogen werden.

Diesbezüglich sei auszuführen, dass der Bw. sämtliche Gläubiger gleich behandelt, keine persönlichen Zuwendungen aus der Firma erhalten und keine Entnahmen getätigt habe.

Des Weiteren entspreche die Festsetzung der Umsatzsteuer Mai 2004 in keiner Weise den Gegebenheiten.

Diese sei im Schätzungswege ermittelt worden und es wäre jedenfalls darauf Rücksicht zu nehmen gewesen, dass die gesamte Umsatzsteuerzahllast für das Jahr 2003 lediglich € 42.704,91 ergeben habe und die Annahme einer Umsatzsteuerzahllast für lediglich einen Monat des Jahres 2004 von € 53.022,36 nicht den Gegebenheiten entsprechen könne.

Es werde daher der Antrag gestellt, der Berufung Folge zu geben und den Haftungsbescheid zu beheben.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 22. September 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass maßgeblicher Beurteilungszeitpunkt für die Haftungsinanspruchnahme der Fälligkeitstag der Abgaben sei, bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben sei grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend. Die Umsatzsteuer Mai 2004 sei am 15. Juli 2004, die Kapitalertragsteuer Jänner bis Mai 2004 am 30. November 2004 fällig gewesen. Der Bw. sei ab 29. März 2004 Geschäftsführer der Fa. K-GmbH gewesen. Die Haftungsinanspruchnahme für die Umsatzsteuer Mai 2004 und für die Kapitalertragsteuer Jänner bis Mai 2004 sei daher zu Recht erfolgt.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer 2003 sei am 26. November 2004, diejenige für Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 2003 am 30. November 2004 erfolgt, also innerhalb der Geschäftsführerperiode des Bw.

Betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer Mai 2004 werde auf § 248 BAO verwiesen, wonach der Haftungspflichtige nicht nur gegen den Haftungsbescheid, sondern auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch, innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist mit Berufung bekämpfen könne. Eine bloße Erklärung, dass die Umsatzsteuer Mai 2004 im Verhältnis zu der Umsatzsteuer 2003 zu hoch erscheine und daher nicht den Gegebenheiten entsprechen könne, reiche jedoch nicht aus.

Da die Abgaben bei der Fa. K-GmbH uneinbringlich seien, bestehe daher Haftungsbescheid zu Recht.

Mit Schreiben vom 20. Oktober 2005 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. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden 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 und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

Unbestritten ist, dass der Bw. im Zeitraum 29. März 2004 bis zur Konkurseröffnung über das Vermögen der Primärschuldnerin Fa. K-GmbH am 21. Oktober 2004 deren Geschäftsführer war und er damit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Personen zählt, welche zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden können.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Der über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnete Konkurs wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 8. November 2005 nach Schlussverteilung aufgehoben. Laut Beschluss des Konkursgerichtes vom 16. September 2005 wurde an die Konkursgläubiger eine Quote in Höhe von 5,16806% ausgeschüttet und es ist somit von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von 94,83194% auszugehen.

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeit) in die Zeit der Vertreter Tätigkeit fällt, sie besteht weiters für noch offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers, weil die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten erst mit deren Abstattung endet (VwGH 12.11.1997, 95/16/0155).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (vergleiche zum Beispiel VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108).

Bei Selbstbemessungsabgaben (z.B. Umsatzsteuervorauszahlungen, Kapitalertragsteuer) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurde (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Bei Abgaben, bei denen sich die Fälligkeit aus § 210 Abs. 1 BAO (ein Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides) ergibt, wie z.B. bei der veranlagten Körperschaftsteuer, ist grundsätzlich der Zeitpunkt, der sich aus dem erstmaligen Abgabenbescheid ergebenden Fälligkeit maßgebend (VwGH 16.12.1986, 86/14/0077).

Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der (Abgabenzahlungs-) Schuld, sondern erst mit deren Abstattung. Die GmbH bleibt somit verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen, und zur Erfüllung diese Verpflichtung ist gemäß § 80 Abs. 1 BAO der Geschäftsführer einer GmbH verhalten. Dieser muss sich bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist (vgl. VwGH 19.4.2006, 2003/13/0111 und 17.12.2002, 98/17/0215).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass alle Fälligkeitstage der Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2003 (jeweiliger Fälligkeitstag gemäß § 21 Abs. 1 UStG ist der 15. des zweitfolgenden Monates) und der Kapitalertragsteuer für das Jahr 2003 sowie für Jänner und Februar 2004 (gemäß § 96 Abs. 1 EStG fällig binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge) in dem Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des dem Bw. vorangegangenen Geschäftsführers gefallen sind, der Bw. es jedoch unterlassen hat, sich bei Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH ihren steuerlichen Verpflichtungen bislang nachgekommen ist. Dazu ist aus der Aktenlage und aus der Gebarung des Abgabenkontos ersichtlich, dass seit der Gründung der Fa. K-GmbH vom vorangegangenen Geschäftsführer A., welcher die GmbH seit 21. Mai 2003 als handelsrechtlicher Geschäftsführer vertreten hat, bis zur Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Bw. am 29. März 2004 keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben wurde und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet wurden. Ebenso wurden vom Vorgeschäftsführer Lohnabgaben ab November 2003 weder der Abgabenbehörde bekannt gegeben noch bezahlt.

Dem gegenständlichen Haftungsbescheid liegen Abgabenschuldigkeiten zugrunde, welche nach Durchführung einer Betriebsprüfung mit Bescheiden vom 26. November 2004 (Umsatzsteuerbescheid 2003 und Umsatzsteuerfestsetzung Mai 2004) und vom 30. November 2004 (Körperschaftsteuerbescheid 2003 und Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2003 sowie Jänner bis Mai 2004) vorgeschrieben wurden. Im Zuge dieser Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass seitens der Primärschuldnerin Fa. K-GmbH laufend Schwarzarbeiter beschäftigt wurden, wobei die Zahlung der Löhne aus Schwarzumsätzen erfolgte und zum Zwecke der Geltendmachung des Betriebsausgabenabzuges für die Schwarzlohnzahlungen Deckungsrechnungen erstellt wurden, welche Leistungen von im Betriebsprüfungsbericht bezeichneten Subunternehmen ausgewiesen haben, von denen diese Leistungen nicht erbracht wurden, sondern vielmehr durch Schwarzarbeiter des eigenen

Unternehmens (Beilage 1 Textziffer 1 bis 7 des Betriebsprüfungsberichtes vom 9. Dezember 2004).

Aus der Aktenlage ist weiters ableitbar, dass der Bw. bereits vor Beginn seiner Geschäftsführerfunktion ab 4. August 2003 Dienstnehmer der Primärschuldnerin war und als deren Vorarbeiter am 22. Jänner 2004 von der Bezirkshauptmannschaft P. betreffend Schwarzbeschäftigung von Arbeitnehmern im Zuge einer Baustellenkontrolle einvernommen wurde. Der Bw. hat daher bereits vor Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit zumindest Kenntnis davon erlangt, dass gegen die Primärschuldnerin wegen des Verdachtes der Beschäftigung von Schwarzarbeitern ermittelt wurde und hat dennoch am 29. März 2004 die Funktion des handelsrechtlichen Geschäftsführers übernommen. Bis zu diesem Zeitpunkt ist, wie oben ausgeführt, die Primärschuldnerin vertreten durch den vorangegangenen Geschäftsführer ihren steuerlichen Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen überhaupt nicht nachgekommen, wobei auch die Lohnabgaben weitgehend nicht gemeldet und entrichtet wurden. Auch wenn der Bw. nur ansatzweise die Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen durch den Vorgeschäftsführer durch Einsichtnahme in die Bücher und Aufzeichnungen überprüft hätte, hätte er die nahezu vollständige Vernachlässigung sämtlicher steuerlicher Verpflichtungen durch den Vorgeschäftsführer erkennen müssen. Da nach dem Berufungsvorbringen des Bw. die Gelder aus den festgestellten Schwarzumsätzen nicht mehr vorhanden waren, er selbst bringt ja vor, dass er keine persönlichen Zuwendungen aus der Firma erhalten und keine Entnahmen getätigt hat, hätte er bei Beachtung der Sorgfaltspflichten eines ordnungsgemäßen Geschäftsführers bei Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion erkennen müssen, dass diese Gelder ganz offensichtlich in die Gesellschaftersphäre abgeschöpft wurden, also verdeckte Gewinnausschüttungen erfolgten, für welche keine Kapitalertragsteuer abgeführt wurde.

In Fortsetzung des malversiven steuerlichen Verhaltens des Vorgeschäftsführers hat auch der Bw. im Zeitraum seiner eigenen Geschäftsführertätigkeit weder ein Bemühen an den Tag gelegt, die vorliegenden Versäumnisse des Vorgeschäftsführers nachzuholen, noch ist er selbst seinen eigenen steuerlichen Verpflichtungen als gesetzlicher Vertreter der Primärschuldnerin nachgekommen.

Trotz unbestrittener wirtschaftlicher Tätigkeit der GmbH bis zur Konkurseröffnung, hat auch der Bw. selbst weder Umsätze im Rahmen von Umsatzsteuervoranmeldungen offen gelegt, noch Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben entrichtet. Vielmehr war die Tätigkeit des Bw. selbst und auch die des Vorgeschäftsführers, mit welchem er als Dienstnehmer bereits zusammengearbeitet hat, ganz offensichtlich (wie auch von der Betriebsprüfung festgestellt) darauf ausgerichtet, als Subunternehmen im Baugewerbe im Rahmen einer GmbH tätig zu sein, ohne der steuerlichen Verpflichtung zur Offenlegung und Entrichtung der

Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben nachzukommen und die so erzielten Gewinne in die Privatsphäre der Gesellschafter bzw. Machthaber verdeckt auszuschütten.

An einer schuldhaften Pflichtverletzung an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Beträge an Umsatzsteuer 2003 und Mai 2004 sowie Kapitalertragsteuer 2003 und Jänner bis Mai 2004 besteht daher seitens des unabhängigen Finanzsenates kein wie immer gearteter Zweifel.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre es Aufgabe des Geschäftsführers gewesen, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht Sorge habe tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückstellung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn er weist nach, dass er die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat, als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH 19.1.2005, 2004/13/0156).

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung hat der Bw. die Behauptung aufgestellt, sämtliche Gläubiger gleich behandelt zu haben und zum Beweis dazu auf den Firmenbuchauszug und auf sein Parteivorbringen verwiesen und sich weitere Beweise vorbehalten. Derartige Beweise wurden weder durch den Bw. selbst noch durch seine berufsmäßige Parteivertreterin vorgelegt bzw. nachgereicht. Eine derartige pauschale Behauptung der gleichmäßigen Gläubigerbefriedigung kann in Anbetracht der dargelegten nahezu vollständigen Vernachlässigung sämtlicher Entrichtungspflichten als widerlegt betrachtet werden, wobei es an dem von einer Rechtsanwältin vertretenen Bw. gelegen wäre, ein eventuelles Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der vorhandenen Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bei Gleichbehandlung aller Gläubiger konkret zu behaupten und nachzuweisen.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung weiters vorbringt, dass die Festsetzung der Umsatzsteuer Mai 2004 in keiner Weise den Gegebenheiten entsprechen würde, diese im Schätzungswege ermittelt worden sei und ebenfalls darauf Rücksicht zu nehmen wäre, dass die gesamte Umsatzsteuerzahllast für das Jahr 2003 lediglich € 42.704,91 nach Prüfung ergeben habe, die Annahme einer Umsatzsteuerzahllast lediglich für einen Monat des

Jahres 2004 in Höhe von € 53.022,36 nicht den Gegebenheiten entsprechen könne, so ist dazu folgendes auszuführen:

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran (wie bereits ausgeführt wurde die Umsatzsteuervorauszahlung Mai 2004 mit Bescheid vom 26. November 2004 festgesetzt), so ist die Behörde daran gebunden und sie hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Bescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtsmittel gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Aufgrund der dargestellten Bindungswirkung des Abgabenbescheides im Haftungsverfahren können daher derartige Einwendungen gegen die Höhe des Abgabenanspruches im gegenständlichen Haftungsverfahren nicht zum Erfolg führen.

Wie oben dargestellt, ist der maßgebliche Beurteilungszeitpunkt bei Abgaben, bei denen sich die Fälligkeit aus § 210 Abs. 1 BAO (ein Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides) ergibt, grundsätzlich der sich aus dem erstmaligen Abgabenbescheid ergebende Fälligkeitstag. Die haftungsgegenständliche Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 140.530,32 wurde erstmalig nach Konkurseröffnung (21. Oktober 2004) mit Bescheid vom 30. November 2004 festgesetzt und am 7. Jänner 2005 fällig. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. an der Nichtentrichtung der Körperschaftsteuer 2003 liegt daher nicht vor und der Berufung war daher insoweit stattzugeben.

Für die übrigen vom Haftungsbescheid umfassten Abgabenschuldigkeiten erweist sich aufgrund der obigen Ausführungen der Ausspruch der Haftung durch die Abgabenbehörde erster Instanz dem Grunde nach zu Recht. Diese waren um die in Konkurs ausgeschüttete Quote von 5,16806 % zu verringern, sodass sich die richtige Höhe des Haftungsbetrages mit € 400.582,06 errechnet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Jänner 2007