



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RÜ, vertreten durch AF, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. Oktober 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 27.147,58 anstatt € 61.133,48 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 27. Oktober 2006 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw) als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von € 61.133,48 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass die C-GmbH als positive Vermögenswerte einige Liegenschaftsanteile ausgewiesen habe.

Diese Liegenschaftsanteile seien zur Gänze mit Bankverbindlichkeiten der V bzw. B belastet gewesen. Die Banken seien daher bevorrechtete Gläubiger gewesen. Der gesamte Verkaufserlös der jeweiligen Liegenschaftsanteile habe zur Lastenfreistellung daher für die Tilgung der Bankverbindlichkeiten verwendet werden müssen. Neben diesen Bankverbindlichkeiten hätten auch noch weitere Lieferantenverbindlichkeiten in Höhe von ca. € 44.000,00 bestanden, die ebenfalls nicht hätten bedient werden können. Weiters sei zu berücksichtigen, dass die Steuerverbindlichkeiten aus einer Betriebsprüfung resultierten, und

daher zum damaligen Zeitpunkt der Bw unbekannt gewesen seien. Es habe deshalb seitens der Bw. keine entsprechende Vorsorge gebildet werden können.

Die Bw beantrage daher die Aufhebung des Haftungsbescheides mangels Verschuldens und die Zustellung der Grundlagenbescheide gemäß § 248 BAO.

Mit Eingabe vom 15. Februar 2007 brachte die Bw auf Vorhalt des Finanzamtes vom 1. Februar 2007 ergänzend vor, dass gegen die Grundlagenbescheide gemäß § 248 BAO Berufung erhoben werde.

Der C-GmbH seien zu keinem Zeitpunkt Geldmittel zur Verfügung gestanden. Aus Mieteinnahmen – sofern solche hätten erzielt werden können – hätten die Betriebskosten für sämtliche Wohnungen (auch leerstehende Wohnungen) bezahlt werden müssen, sodass ebenfalls keine finanziellen Mittel zur Verfügung gestanden seien. Mangels liquider Mittel hätten auch Lieferantenverbindlichkeiten nicht befriedigt werden können. Mangels liquider Mittel habe daher auch keine anteilmäßige Gleichbehandlung der Gläubiger erfolgen können und treffe die Bw keine schuldhafte Pflichtverletzung.

Zum Fälligkeitszeitpunkt 30. Juni 2006 seien keine liquiden Mittel vorhanden gewesen. Zu diesem Zeitpunkt sei die Bw nicht mehr Geschäftsführerin der Gesellschaft gewesen und treffe sie für nicht geleistete Abgaben kein Verschulden. Die Erstellung der Steuererklärungen sei einem rechtlichen Vertreter überlassen worden, sodass der Geschäftsführung kein Vorwurf einer Nachlässigkeit gemacht werden könne. Zum Fälligkeitszeitpunkt der Körperschaftsteuer sei Herr MB Geschäftsführer gewesen. Die Bw sei seit 9. Juli 2004 nicht mehr Geschäftsführerin der C-GmbH.

Zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten seien auch sämtliche der C-GmbH gehörenden Liegenschaften und Liegenschaftsanteile bereits veräußert gewesen, sodass die Gesellschaft vermögenslos gewesen sei.

Betreffend Kapitalertragsteuer werde ausdrücklich festgehalten, dass die Entstehung einer Kapitalertragsteuer verneint und bekämpft werde. Dem Geschäftsführer könne keine Haftung zugerechnet werden, weil er dadurch natürlich keine Möglichkeit gehabt habe, die anlässlich der Betriebsprüfung behaupteten und nicht verwirklichten Gewinnausschüttungen zu besteuern. Keinesfalls könne eine schuldhafte Pflichtverletzung unterstellt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2007 schränkte das Finanzamt die Haftung auf € 29.640,20 ein.

Mit Eingabe vom 24. April 2007 beantragte die 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 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 der Bw. laut Eintragung im Firmenbuch als kollektiv vertretungsbefugter Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen von 12. Dezember 2000 bis 28. Jänner 2002 neben einem weiteren Geschäftsführer und von 29. Jänner 2002 bis 8. Juli 2004 als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Dass für den Zeitraum der kollektiven Geschäftsführung eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach der andere Geschäftsführer und nicht die Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde von der Bw. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) spätestens mit der Eintragung der amtswegigen Löschung ihrer Firma im Firmenbuch am 26. Jänner 2008 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.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht vom 24. Mai 2005, Tz. 6, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, wurden mit Kaufvertrag vom 5. März 2004 alle der C-GmbH verbliebenen Grundstücke der I-GmbH (Schwesterngesellschaft) verkauft. Laut Kaufvertrag sollen die Anteile rückwirkend per 1. Juli 2003 der I-GmbH zufallen. Der Gesamtkaufpreis aller im Besitz der C-GmbH stehenden Liegenschaftsanteile betrug laut Kaufvertrag € 50.000,00 inklusive der Übernahme der offenen Bankverbindlichkeiten.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine rückwirkende Vertragsgestaltung im Steuerrecht nicht vorgesehen, es sei denn, dies ist ausdrücklich ex lege genannt. Weiters sieht der Verwaltungsgerichtshof in rückwirkenden Geschäften im Verwandtschaftsbereich einen Hinweis auf das Vorliegen einer nicht fremdüblichen Vertragsgestaltung, welche wiederum bei Begünstigung nahestehender Personen eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt. Dieser rückwirkende Kaufvertrag wurde daher seitens der Betriebsprüfung in dieser Form nicht anerkannt. Aus verwaltungsökonomischen Gründen (die Umsätze aus Vermietung und Verpachtung zwischen 1. Jänner 2004 und 5. März 2004 wurden bereits in der I-GmbH erklärt und bilanziert) wurde mit dem steuerlichen Vertreter der Gesellschaft auf dessen ausdrücklichen Wunsch als Übernahmestichtag der 31. Dezember 2003 vereinbart.

Vorteilzuwendungen an Schwesterngesellschaften werden als verdeckte Gewinnausschüttungen an die gemeinsame Mutter mit anschließender Weitergabe des Vorteils an die begünstigte Schwesterngesellschaft eingestuft. Die C-GmbH befand sich zum Zeitpunkt der Vorteilsgewährung zu je 50% im Besitz der Bw und der I-GmbH. Die verdeckte Gewinnausschüttung ist daher zu 50% der Bw und zu 50% der I-GmbH direkt zuzurechnen, wobei der Anteil der Bw ihr fiktiv als verdeckte Gewinnausschüttung zugeflossen ist und anschließend fiktiv als verdeckte Einlage in die I-GmbH eingebracht wurde. Unter Zugrundelegung des Buchwertes von € 177.004,15 und eines Verkaufspreises von € 50.000,00 ergibt sich eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von € 127.004,15, sodass sich für den Anteil von 50% der Bw in Höhe von € 63.502,08 eine Kapitalertragsteuer (33%) in Höhe von € 21.167,36 ergibt, welche mit Bescheid vom 12. Juni 2006 festgesetzt wurde.

Bezüglich der haftungsgegenständlichen Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 21.167,36 ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) für das Haftungsverfahren von der Rechtsrichtigkeit deren Vorschreibung ebenso prüfungslos ausgegangen werden muss, wie von der Rechtsrichtigkeit der ihrem Entstehen zugrunde gelegten verdeckten Gewinnausschüttung. Die

Kapitalertragsteuer war gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG – binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) - dem Betriebsfinanzamt abzuführen. Deren Nichtabführung kann grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1954, 1254/52; 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Dass für die Entrichtung der verbleibenden haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde von der Bw zwar behauptet, doch geht aus der Abfrage der Buchungen am Abgabenkonto der Gesellschaft hervor, dass der C-GmbH auch noch nach dem Ausscheiden der Bw als Geschäftsführerin Mittel zur Abgabentrachtung (etwa Überweisung des Betrages von € 2.250,00 am 14. Juni 2005) zur Verfügung standen. Zudem standen der Gesellschaft laut Aktenlage Mieterträge zur Verfügung, welche laut BP-Bericht vom 24. Mai 2006 ab 1. Jänner 2004 bereits in der I-GmbH erklärt und bilanziert wurden. Auch aus dem Kaufvertrag vom 5. März 2004 standen der Gesellschaft Mittel in Höhe von € 50.000,00 zur Verfügung, zumal die offenen Bankverbindlichkeiten laut Kaufvertrag von der Käuferin zusätzlich übernommen wurden.

Der Einwand, dass aus den Mieteinnahmen die Betriebskosten für sämtliche Wohnungen hätten bezahlt werden müssen, sodass ebenfalls keine finanziellen Mittel zur Verfügung gestanden seien, übersieht, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten zu verwenden sind, andernfalls der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft haftet. Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189) nicht nur auf die (aliquote) Begleichung von Verbindlichkeiten, vielmehr kann eine Privilegierung von Gläubigern auch in der Barzahlung laufender Betriebsaufwendungen - auch wenn dies für die Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig ist - bestehen.

Die Körperschaftsteuer 2002 in Höhe von € 14.632,65, die Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 14.106,17, die Anspruchszinsen 2002 in Höhe von € 1.359,54 und die Anspruchszinsen 2003 in Höhe von € 820,15 wurden mit Bescheiden vom 30. Mai 2006 vorgeschrieben und

gemäß § 210 Abs. 1 BAO ein Monat nach Zustellung der Bescheide fällig, daher war die Haftung aufgrund des vorherigen Ausscheidens der Bw als Geschäftsführerin der Gesellschaft entsprechend der Berufungsentscheidung vom 26. März 2007 um diese Beträge sowie um die für Körperschaftsteuer 2002 und 2003 zu entrichtenden Säumniszuschläge 2006 von zusammen € 574,77 einzuschränken. Da auch die Stundungszinsen 2004 in Höhe von € 179,05 erst nach Ausscheiden der Bw als Geschäftsführerin der Gesellschaft am 19. Juli 2004 fällig wurden und die Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 2.387,96 laut Rückstandsaufgliederung vom 30. November 2009 nur mehr mit dem Betrag von € 74,39 unberichtigt aushaftet, war die Haftung weiters um die Beträge von € 179,05 und € 2.313,57 zu vermindern.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die 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 der Bw. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von € 27.147,58 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Dezember 2009