



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Wilhelm Schuster, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Universitätsstraße 11, vom 1. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 27. Jänner 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. Oktober 2009 wurde der über das Vermögen der B-GmbH am 10. Oktober 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 36,2386 % aufgehoben. Mit Nachtragsabhandlung wurde eine weitere Quote von 1,055046 % verteilt.

Mit Bescheid vom 27. Jänner 2010 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemalige Geschäftsführerin der B-GmbH im Zeitraum vom 2. Juni 2005 bis 6. Oktober 2008 für Kapitalertragsteuer 2006 in der Höhe von € 23.073,45 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihr als Vertreterin der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

Dagegen brachte die Bw. am 1. März 2010 form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein, beantragte in der ergänzenden Berufungsbegründung vom 29. März 2010 die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und wandte ein, dass sich die gegenständliche Kapitalertragsteuerforderung aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 2. September

2008 ergebe, dem zu entnehmen wäre, dass für den Prüfungszeitraum 2003-2005 infolge von festgestellten „Lücken bei den Grundaufzeichnungen und den Belegen“ Hinzurechnungen in Form eines zehnprozentigen Sicherheitszuschlages vorgenommen worden wären. Diese Hinzurechnungen wären als verdeckte Gewinnausschüttung der Kapitalertragsteuer unterzogen worden.

Dazu werde ausgeführt, dass die im Betriebsprüfungsbericht festgestellte Lückenhaftigkeit der Aufzeichnungen im Mai 2005, daher vor Beginn ihrer Bestellung als Geschäftsführerin am 2. Juni 2005, geendet hätte, weshalb keine Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten vorliegen könne.

Weiters wären Entnahmen, die der ehemalige Geschäftsführer und Gesellschafter der GmbH, Herr J.P. , getätigt hätte und die auf dem Verrechnungskonto als Forderung der Gesellschaft verbucht und schließlich infolge dessen Privatkurses als betriebsbedingter Schadensfall abgeschrieben worden wären, als verdeckte Gewinnausschüttung an J.P. ebenfalls der Kapitalertragsteuer unterzogen worden.

Wie dem Firmenbuchauszug entnommen werden könne, wäre J.P. nur bis zum 13. März 2003 Gesellschafter und bis zum 7. April 2005 Geschäftsführer gewesen. Die Bw. wiederum wäre erst seit 2. Juni 2005 Geschäftsführerin gewesen.

Im Betriebsprüfungsbericht werde ausgeführt, dass J.P. bis zu seinem Ausscheiden als Geschäftsführer im Jahr 2005 Entnahmen getätigt hätte, die auf dem Verrechnungskonto der Gesellschaft verbucht und in weiterer Folge abgeschrieben worden wären. Offensichtlich wären bei der Betriebsprüfung die gesamten von J.P. getätigten Entnahmen als Kapitalertragsteuerpflichtige verdeckte Gewinnausschüttungen betrachtet worden.

Dabei wäre freilich übersehen worden, dass J.P. lediglich bis 13. März 2003 Gesellschafter gewesen wäre. Die von ihm nach diesem Zeitpunkt als Geschäftsführer getätigten Entnahmen könnten daher keine verdeckte Gewinnausschüttung mehr darstellen.

Gemäß der Bilanz zum 31. Dezember 2003 hätte gegenüber J.P. eine Forderung aus dem Verrechnungskonto von lediglich € 154.227,18 bestanden, erheblich niedriger als die im Betriebsprüfungsbericht in Höhe von mehr als € 200.000,00 zu Grunde gelegte verdeckte Gewinnausschüttung. Davon ausgehend ergebe sich in diesem Zusammenhang lediglich eine Kapitalertragsteuerschuld von höchstens € 38.556,80 und nicht, wie im Betriebsprüfungsbericht angeführt, von € 51.252,34.

Darüber hinaus werde betont, dass die Kapitalertragsteuer bekanntlich bereits zum Zeitpunkt der Gewinnausschüttung fällig werde und daher von der GmbH zu diesem Zeitpunkt einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen wäre, im gegenständlichen Falle daher bis 11. März 2003 (bzw. wenn man dem unzutreffenden Standpunkt der Betriebsprüfung folge, wonach die von J.P. bis zum Ende seiner Tätigkeit als Geschäftsführer getätigten Entnahmen auch noch einzubeziehen wären, bis zum 29. März 2005).

Da die Bw. zu dem Zeitpunkt, als die diesbezügliche Kapitalertragsteuer abzuführen gewesen wäre, noch gar nicht Geschäftsführerin gewesen wäre, könne sie schon deshalb keine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt haben.

Zu betonen wäre auch, dass die Gesellschaft bereits zum 31. Dezember 2003 Verbindlichkeiten in Höhe von € 209.174,33 gehabt hätte. Bis zum 31. Dezember 2004 hätten diese Verbindlichkeiten € 285.081,28, zum 31. Dezember 2005 € 329.844,76 und zum 31. Dezember 2006 € 279.805,41 betragen. Aus diesen Bilanzen ergebe sich, dass die GmbH niemals die finanziellen Mittel gehabt hätte, die anfallende Kapitalertragsteuer zu bezahlen, sodass auch eine allfällige Inanspruchnahme der damals zuständigen Geschäftsführer ausgeschlossen wäre.

Die weiteren Einwendungen der Bw. betreffend Zeitpunkt der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer kurz vor der Konkursöffnung und Mittellosigkeit der Gesellschaft seit Anfang 2008 werden mangels Relevanz nicht wiedergegeben.

Abschließend wandte die Bw. ein, dass der auf Grund der zu verteilenden Konkursquote an das Finanzamt entrichtete Betrag von € 30.375,61 ausgereicht hätte, allfällige Rückstände an Kapitalertragsteuer abzudecken.

Das Finanzamt legte am 15. April 2010 die Berufung vor und führte aus, dass sich die Berufungsbegründung im Wesentlichen auf Sachverhalte beziehe, die in einem Berufungsverfahren gegen den Grundlagenbescheid zielführend sein könnten, jedoch nicht im Haftungsverfahren. Die Bw. verkenne die Sachlage insoferne, als sie übersehe, dass bei Erlassung eines Haftungsbescheides die Abgabenbehörde an den vorangegangenen Abgabenbescheid gebunden wäre. Weiters werde übersehen, dass der im Allgemeinen haftungsentlastende Umstand der Gleichbehandlung der Gläubiger bei der Kapitalertragsteuer nicht zum Tragen komme. Die Bw. hätte die Geschäftsführung am 2. Juni 2005 übernommen und bis 6. Oktober 2008 innegehabt. Selbst wenn die Funktion erst zu einem späteren Zeitpunkt, als die gegenständliche Abgabe fällig geworden wäre, übernommen worden und dem früheren Geschäftsführer zuzuordnen wäre, schließe dies die Haftungsinanspruchnahme des Nachfolgers nicht

aus, da sich dieser bei Übernahme seiner Funktion zu vergewissern hätte, ob und in welcher Höhe die Gesellschaft aushaltende Abgabenschuldigkeiten hätte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Da der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht bereits in der Berufung vom 1. März 2010, sondern erst in der Berufungsbegründung vom 29. März 2010 gestellt wurde, konnte dem Antrag gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO nicht entsprochen werden.

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.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 62,706354 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. Oktober 2009 der über das Vermögen der B-GmbH am 10. Oktober 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 36,2386 % aufgehoben und mit Nachtragsabhandlung eine weitere Quote von 1,055046 % verteilt wurde.

Unbestritten ist, dass der Bw. als Geschäftsführerin der GmbH im Zeitraum vom 2. Juni 2005 bis 30. September 2008 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Bestritten wird allerdings, dass die im Betriebsprüfungsbericht vom 2. September 2008 festgestellte Nachforderung an Kapitalertragsteuer 2006 von ihr zu entrichten gewesen wäre.

Dabei war dem Vorbringen der Bw. hinsichtlich des Zeitpunktes der Zahlungsverpflichtung zu folgen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

Gemäß § 96 Abs. 1 Zi 1 EStG wäre die Kapitalertragsteuer 2006 binnen einer Woche nach Zufließen abzuführen gewesen, war daher spätestens am 7. Jänner 2007 fällig.

Den Ausführungen des Finanzamtes, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, muss grundsätzlich zugestimmt werden, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

Darüber hinaus ist auch der Rechtsansicht des Finanzamtes, dass ein Nachfolger in der Geschäftsführung sich über etwaige aushaltende Abgabenrückstände zu erkundigen hätte, zu folgen. Allerdings lässt sich für den gegenständlichen Fall daraus nichts gewinnen, weil diese Abgabenrückstände eben zum Zeitpunkt der Übernahme der Vertretungstätigkeit der Bw. noch nicht vorlagen und von der Bw. auch nicht verlangt werden konnte, im Zeitpunkt der Ausbuchung der Forderung (zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2006) eine Begünstigung – und damit kapitalertragsteuerpflichtige verdeckte Gewinnausschüttungen - zu erkennen, weil zum Einen zu diesem Zeitpunkt eine Forderung eines ehemaligen Geschäftsführers – und nicht Gesellschafters - abgeschrieben wurde und zum Anderen diese Ausbuchung infolge Uneinbringlichkeit der Forderung wegen des bereits anhängigen Privatkonkurses des Schuldners auch bei jedem anderen Dritten vorzunehmen gewesen wäre. Eine Begünstigungsabsicht war daher der Bw. im Jahr 2006 nicht zu unterstellen, da eine Rückforderung nicht möglich gewesen wäre. Eine solche kann höchstens in den Vorjahren, nämlich in den Zeiten des

tatsächlichen Zuflusses, wie auch im Betriebsprüfungsbericht dargelegt, und zwar bis 2003, als J.P. noch Gesellschafter der GmbH war, vorgelegen sein. Zu dem Zeitpunkt war die Bw. allerdings noch nicht Geschäftsführerin, weshalb sie keine schuldhafte Pflichtverletzung an der Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer 2006 zu verantworten hat.

Der Argumentation des Finanzamtes, dass die haftungsgegenständliche Abgabe bescheidmäßig festgesetzt worden wäre, weshalb auch im Haftungsverfahren von der Richtigkeit auszugehen wäre, ist zwar grundsätzlich beizupflichten, dennoch war zu prüfen, ob die Vertreterin überhaupt eine schuldhafte Pflichtverletzung trifft.

Die weiteren Berufungsausführungen hinsichtlich der laut Betriebsprüfungsbericht vorgenommenen Versteuerung der Sicherheitszuschläge gehen ins Leere, weil dies lediglich die nicht haftungsgegenständlichen Jahre 2003-2005 betrifft.

Mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für die Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. September 2010