



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch EF, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 21. November 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der angefochtene Haftungsbescheid vom 21. November 2008 und die Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2009 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 21. November 2008 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von € 9.503,62 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass der Haftungsbescheid seinem gesamten Umfang nach wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten werde.

Zunächst werde auf der Tatsachenseite bekämpft, dass der Bw in der Zeit vom 16. April 2004 bis 31. Dezember 2005 handelsrechtlicher Geschäftsführer der A-GmbH gewesen sei. Vielmehr ergebe sich aus dem beiliegendem Firmenbuchauszug mit den historischen Daten zu F2 und dem Generalversammlungsprotokoll vom 1. Juni 2004, dass der Bw lediglich in der Zeit vom 21. Februar 2004 bis 1. Juni 2004 der Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen sei. Die Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit sei vom G am 6. Juli 2004 eingetragen worden.

Unter Bezug auf die abgabenrechtlichen Vorschriften sei jedoch der 1. Juni 2004 das entscheidende Datum, an dem der Bw seine Geschäftsführertätigkeit zurückgelegt habe.

Der Bw habe sich am Beginn seiner Geschäftsführertätigkeit davon überzeugt, dass keine rückständigen Steuerabgaben bestünden. Es sei ihm daher weder bekannt gewesen noch habe ihm bekannt sein können, dass die Lohnsteuer 2003, die Kammerumlage 10 bis 12/03 und die Umsatzsteuer für 11 bis 12/03 nicht abgeführt worden seien.

Vielmehr gehe der Bw davon aus, dass diese Abgaben im Zuge einer nachträglichen Prüfung mit einem späteren Fälligkeitszeitpunkt hervorgekommen seien. Letztlich werde auch moniert, dass er mangels Verschuldens und überhaupt für diese rückständigen Abgaben aus dem Jahre 2003 nicht hafte.

Soweit auch die Körperschaftssteuer für den Zeitraum 4 bis 6/04 in Höhe von € 1.092,00 als Haftungsbetrag herangezogen werde, werde mangels Hinweises auf eine entsprechende Vorauszahlung darauf verwiesen, dass diese Abgabe erst im Jahre 2005 fällig geworden sei und sohin auch nicht in den Haftungsbereich des § 9 BAO falle.

Weiters werde noch geltend gemacht, dass im Hinblick auf sein Ausscheiden am 1. Juni 2006 (gemeint wohl: 2004) und bei Unterstellung der unbeschränkten Steuerpflicht für jedes volle Kalendervierteljahr im gegebenen Veranlagungsfall die quartalsmäßige Körperschaftssteuer nur € 243,00 betragen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2009 schränkte das Finanzamt die Haftung auf € 8.957,62 ein.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw vor, dass die Berufungsvorentscheidung sich mit dem Vorbringen des Bw nicht hinreichend auseinandersetze; insbesondere seien die Abgabenbescheide nicht beigebracht worden.

Darüber hinaus bleibe unberücksichtigt, dass die Gesellschaft gemäß der vorgelegten Beilage erst am 21. Februar 2004 erstmals neu eingetragen worden und als Steuersubjekt entstanden sei, für die der Bw als ehemaliger Geschäftsführer zu haften habe. Die Abgaben aus dem Jahre 2003 könnten im Rahmen seiner Organstellung daher nicht zur Haftungsbegründung herangezogen werden.

Darüber hinaus werde hinsichtlich der Körperschaftssteuer 4 - 6/2004 darauf hingewiesen, dass nach Wissen des Bw die auf das 1. und 2. Quartal entfallende Körperschaftsteuervorauszahlung entrichtet worden sei und der Berufungsvorentscheidung offenbar die gesamte Veranlagung 2004 zugrunde liege.

Gemäß § 9 BAO erlösche jedoch die Vertretungsbefugnis im gegenständlichen Fall spätestens am 1. Juni 2006 (gemeint wohl: 2004), sodass auch diese Inanspruchnahme zu Unrecht erfolgt sei.

Aus dem Umstand, dass aus der Zeit der Geschäftsführertätigkeit des Bw keine Steuern offen seien, werde mangelndes Verschulden im Sinne des § 9 BAO abgeleitet, zumal die Rechtsfrage, inwieweit ein Geschäftsführer für allfällige Steuerverbindlichkeiten einer allfälligen Vorgesellschaft hafte, nach den in Ellinger - Iro - Krammer - Sutter - Urtz, BAO, zu § 9 angeführten 251 Entscheidungen nicht behandelt worden seien.

Dass allerdings überhaupt eine Vorgesellschaft vorgelegen habe und ab wann, sei der angefochtenen Berufungsvorentscheidung nicht zu entnehmen.

In gleicher Weise fehlten auch sämtliche Feststellungen, wann die Bescheide aus dem Jahre 2003 zugestellt worden seien. Ebenso fehlten Feststellungen, weshalb in der Zeit vom 1. Juni 2004 bis zur Liquidation der Gesellschaft am 23. Dezember 2005 die angeblichen Abgabenverbindlichkeiten aus dem Jahre 2003 nicht einbringlich gemacht worden seien.

Der Bw habe auf die die Gesellschaft betreffenden steuerrechtlich relevanten Urkunden keinen Zugriff mehr, kenne daher weder die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Bescheide bzw. vermöge nicht zu beurteilen, ob sie zu Recht bestünden oder nicht.

Angesichts der Neueintragung der Gesellschaft am 21. Februar 2004 müssten die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Bescheide darüber hinaus eben solche Haftungsbescheide sein, dass nämlich die A-GmbH für eine allfällige Vorgesellschaft hafte, was dem angefochtenen Bescheid bzw. der Berufungsvorentscheidung ebenso wenig zu entnehmen sei.

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 dem Bw als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch und Generalversammlungsprotokoll vom

1. Juni 2004 von 21. Februar 2004 bis 1. Juni 2004 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss des Gs vom 11. November 2005 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 ausreichen, 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 nicht behauptet.

Dem Einwand des Bw, dass die Gesellschaft erst am 21. Februar 2004 erstmals neu eingetragen worden und als Steuersubjekt entstanden sei, sodass fraglich sei, inwieweit ein Geschäftsführer für allfällige Steuerverbindlichkeiten einer allfälligen Vorgesellschaft hafte, ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.6.2000, 95/17/0404) die eingetragene GmbH die Vorgesellschaft im Wege der

Gesamtrechtsnachfolge fortsetzt (Reich-Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht I2, 1/533, mit weiteren Nachweisen, sowie Gellis/Feil, GmbHG, 2000, Rz 1 und 6 zu § 2 GmbHG). Wenn zivilrechtlich davon auszugehen ist, dass die Rechte und Verpflichtungen, die die Geschäftsführer im Rahmen ihrer Vertretungsmacht für die Vorgesellschaft begründet haben, mit der Eintragung auf die GmbH übergehen, ohne dass es einer Genehmigung oder Schuldübernahme bedarf, können auch Abgabenschulden der Vorgesellschaft aus den ihr zuzurechnenden Handlungen der Geschäftsführer entstehen, welche sodann mit der Eintragung der GmbH auf diese übergehen.

Im gegenständlichen Fall bestand auf Grund des Gesellschaftsvertrags vom 5. November 2003 im Haftungszeitraum 2003 die Vorgesellschaft bereits, sodass zu Recht die Abgabepflicht der Vorgesellschaft, die mit der Eintragung auf die GmbH übergegangen ist, angenommen wurde.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145) ist es jedenfalls erforderlich, der zur Haftung herangezogenen Partei die Tatsache der Bescheiderlassung als solcher mit der notwendigen Deutlichkeit zur Kenntnis zu bringen, soll sie vom Bescheid über den Abgabenanspruch in einer Weise informiert werden, die ihr die Einbringung einer Berufung gegen diesen nicht an sie gerichteten und ihr nicht zugestellten, mangels nunmehriger Bekämpfung aber ihr gegenüber bindenden Bescheid ermöglicht. Wird der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, so liegt infolge unvollständiger Information im Sinne des zitierten Erkenntnisses vom 4. November 1998, Zl. 98/13/0115, ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist.

Im vorliegenden Fall ist dies nach dem Vorbringen des Bw, wonach die Abgabenbescheide nicht beigebracht worden seien, er daher weder die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Bescheide kenne bzw. nicht zu beurteilen vermöge, ob sie zu Recht bestünden oder nicht, und auch sämtliche Feststellungen fehlten, wann die Bescheide aus dem Jahre 2003 zugestellt worden seien, nicht geschehen. Der Haftungsbescheid ist daher nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 2010, 2005/13/0145, aus diesem Grund aufzuheben.

Die Aufhebung hat hiebei nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nach der Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO zu erfolgen, zumal eine Aufhebung nach § 289 Abs. 2 BAO das Vorliegen einer entschiedenen Sache bewirken würde und somit der Verfahrensfehler von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht mehr saniert werden könnte. Zudem wurden Ermittlungen hinsichtlich der rechtswirksamen Zustellung der Abgabenbescheide (Bescheid betreffend Festsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2004 vom 25. März 2004, Lohnsteuerbescheid für 2003 vom 2. November 2004, Bescheide betreffend die Festsetzung

der Kammerumlage 10-12/2003 und der Umsatzsteuer 11-12/2003 vom 17. Juni 2005) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden müssen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Juni 2011