



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 3. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 10. September 2001 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insofern stattgegeben, als die Haftungsschuld von bisher € 67.814,80 (ATS 933.152,00) auf € 66.894,18 (ATS 920.484,00) herabgesetzt wird.

ImÜbrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. September 2001 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der GmbH für Abgaben in der Höhe von € 67.814,80 (ATS 933.152,00), nämlich

		fällig am
Körperschaftsteuer 1996	ATS 920.484,00	02. 10. 2000
Körperschaftsteuer 1-3/2001	ATS 6.020,00	15. 02. 2001
Körperschaftsteuer 4-6/2001	ATS 6.020,00	15. 05. 2001
Körperschaftsteuer 7-9/2001	ATS 6.020,00	16. 08. 2001
Stundungszinsen	ATS 628,00	15. 06. 2001

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 3. Oktober 2001 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass eine vom Gesetz erforderliche Pflichtverletzung nicht vorliegen würde, da die Abgaben zu einem Zeitpunkt vorgeschrieben worden wären, zu dem die Gesellschaft über keine liquiden Mittel mehr verfügt hätte, weshalb es der Gesellschaft nicht möglich gewesen wäre, die vorgeschriebenen Abgaben zu bezahlen. Da die Gesellschaft ab diesem Zeitpunkt auch keine anderen Schulden mehr bezahlt hätte, wäre es daher zu keiner pflichtwidrigen Benachteiligung des Abgabengläubigers gekommen. Dem Bw. als Geschäftsführer wäre es vielmehr faktisch unmöglich gewesen, für die Bezahlung der Abgaben durch die Gesellschaft zu sorgen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2001 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darin bestehen würde, dass die Abgabenfestsetzung unter Verletzung der "Offenbarungslegungspflicht" unterbleiben oder sich verspäten würde. Insofern die Abgabe aus diesem Grund nicht richtig errechnet werden würde, genüge dieses Verschulden für die Haftungsinanspruchnahme.

Zum Einwand des Bw., dass die Abgaben zu einem Zeitpunkt vorgeschrieben worden wären, zu dem die Gesellschaft über keine liquiden Mittel mehr verfügt hätte, wandte das Finanzamt ein, dass die Körperschaftsteuer 1996 im Zuge einer Betriebsprüfung festgesetzt worden wäre. Da das Verschulden der verspäteten Vorschreibung den Bw. treffen würde, wäre die Inanspruchnahme zur Haftung nach § 9 BAO zu Recht erfolgt.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 21. Februar 2002 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass die Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO die schuldhafte Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters voraussetzen würde. Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertreter überhaupt keine liquiden Mittel hat, so würde er dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht verletzen.

Das Finanzamt hätte bislang nicht dargetan, auf Grund welcher von ihm festgestellten Tatsachen es konkret zu dem Schluss gekommen sei, dass ein solches Verschulden vorliege.

Außerdem wies der Bw. darauf hin, dass die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgabenschuldigkeiten noch nicht als endgültig angesehen werden könnte, da der Bw. nach wie vor bemüht wäre, eine Wertsteigerung der von der Gesellschaft gehaltenen Beteiligung herbeizuführen. Im Falle einer Beteiligungsveräußerung stünden der Gesellschaft dann wieder liquide Mittel zur Verfügung.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates zur Beibringung eines Liquiditätsstatus bzw. Nachweises des Fehlens von verwendbaren Mitteln brachte der Bw. mit

Schreiben vom 2. Februar 2006 vor, dass im Jahr 2000 aus Kostengründen keine Buchhaltung mehr gefertigt worden wäre. Eine Einsichtnahme in die Bankauszüge, die jederzeit vorgelegt werden könnten, hätte ergeben, dass weder Erträge noch Einnahmen aus Erträgen vorgelegen wären, zumal der Geschäftsbetrieb auch bereits eingestellt gewesen wäre.

Daraus wäre auch klar ersichtlich gewesen, dass der Abgabengläubiger nicht schlechter gestellt worden wäre als allfällige übrige Gläubiger, da keine alten Schulden berichtigt worden wären. Darüber hinaus hätten nach Einstellung des Geschäftsbetriebes auch gar keine anderen Gläubiger bestanden, der Abgabengläubiger wäre somit der einzige Gläubiger gewesen. Da die Abgabenschuld erst im Zuge der Betriebsprüfung hervorgekommen wäre, wäre sie für den Bw. nicht absehbar gewesen.

Was die Bezahlung der am 15. November 2001 fälligen Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2001 betrifft, so wäre der Betrag von ATS 5.330,00 außerhalb des nicht mehr vorhandenen Vermögens der GmbH beschafft worden. Der Bw. hätte damit lediglich seinen guten Willen bekunden wollen. Darüber hinaus sei der Bw. im gegenständlichen Zeitraum nicht in Österreich wohnhaft gewesen, sondern wäre einem Erwerb im Ausland nachgekommen.

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.

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).

Dem Vorbringen des Bw., dass die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgabenschuldigkeiten noch nicht endgültig feststehen würde, da er bemüht wäre, eine Wertsteigerung der von der Gesellschaft gehaltenen Beteiligung herbeizuführen, muss entgegengehalten werden, dass mittlerweile auf Grund des mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 4. Mai 2005 mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesenen Konkursantrages die Uneinbringlichkeit im gegenständlichen Fall feststeht.

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), und lediglich die Körperschaftsteuer 1996 rückständig ist, besteht die Haftungsinanspruchnahme für die übrigen Abgaben (Körperschaftsteuervorauszahlungen 1-3/01, 4-6/01 und 7-9/01 sowie Stundungszinsen 2001) nicht zu Recht.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der GmbH 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.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wie die Körperschaftsteuer ist grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

Da die gegenständliche Körperschaftsteuer 1996 erstmals mit Bescheid vom 24. August 2000 festgesetzt wurde, war daher der Fälligkeitstag 2. Oktober 2000 maßgebend.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Das Vorbringen des Bw., dass die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt über keine liquiden Mittel mehr verfügt hätte, konnte jedoch nicht nachgewiesen werden, da nach eigenen Angaben des Bw. im Jahr 2000 keine Buchhaltung mehr gefertigt worden wäre. Da kein Kassabuch sowie keine Einnahmen-/Ausgabenrechnung bzw. Gewinn- und Verlustrechnung vorgelegt werden konnten, konnte auch auf die angebotene Übermittlung des angeblich einzigen Bankkontos verzichtet werden, da dieses lediglich einen Teil der benötigten Beweise darzustellen vermag.

Auch aus dem Einwand der Abwesenheit des Bw., dass er sich zu diesem Zeitpunkt im Ausland aufgehalten hätte, lässt sich nichts gewinnen, da damit nicht zwangsläufig die operative Einstellung des Geschäftsbetriebes verbunden ist. Darüber hinaus ergab eine Meldeamtsabfrage, dass der Bw. bis 28. Dezember 2001 im Inland seinen Hauptwohnsitz gemeldet hatte.

Mangels Vorlage der Buchhaltung vermag auch das Vorbringen; dass die Bezahlung der Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/00 aus Mitteln außerhalb des nicht mehr vorhandenen Vermögens der Gesellschaft erfolgt wäre, keinen tauglichen Nachweis für das gänzliche Fehlen von Gesellschaftsmittel darzustellen.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Das Vorbringen des Bw., dass die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt keine anderen Gläubiger gehabt hätte, der Abgabengläubiger somit der einzige Gläubiger gewesen wäre, konnte mangels Vorlage von schlüssigen Nachweisen ebenfalls nicht verifiziert werden und war daher als reine Schutzbehauptung zu werten.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw.

bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von nunmehr € 66.894,18 (ATS 920.484,00) zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Februar 2006