

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CK, vertreten durch S&P, vom 23. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 23. Juli 2003 zu StNr. 000/0000 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaltende Abgabenschuldigkeiten der Firma G-GmbH (vormals Firma R-GmbH.) im Ausmaß von € 23.616,91 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf die am 17.4.2000 fällig gewesene Umsatzsteuer 02/2000 in Höhe von € 19.973,91 eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Wie dem Bericht des im Insolvenzverfahren der G-GmbH (Primärschuldnerin) bestellten Masseverwalters vom 16.1.2003 sowie den Eintragungen im Firmenbuch zu entnehmen ist, firmierte die Primärschuldnerin ursprünglich als R-I-GmbH., deren Alleingesellschafterin die V-GmbH. war.

Mit Abtretungsvertrag vom 28.3.2000 trat die V-GmbH. ihre Geschäftsanteile an vier natürliche Personen ab. Der Berufungswerber übernahm einen Geschäftsanteil in Höhe von S 80.000,00, und wurde im Rahmen der am selben Tag abgehaltenen Generalversammlung zum selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer bestellt. Die Firma der Gesellschaft wurde auf R-GmbH. geändert.

Der Berufungswerber trat seinen Gesellschaftsanteil mit Abtretungsvertrag vom 5.2.2001 an AH ab, der ab diesem Zeitpunkt auch der alleinige Geschäftsführer der Gesellschaft war.

Mit Beschluss der Generalversammlung vom 17.12.2001 wurde der Firmenwortlaut der Gesellschaft von R-GmbH. in G-GmbH geändert.

Über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 20.11.2002 das Konkursverfahren eröffnet, welches mit weiterem Beschluss vom 29.4.2003 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

In einem durch Hinterlegung zugestellten, jedoch nicht behobenen Ergänzungsersuchen vom 26.2.2003 wies das Finanzamt darauf hin, dass der Berufungswerber in der Zeit vom 28.3.2000 bis 5.2.2001 Geschäftsführer der Gesellschaft und damit für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich gewesen sei. Er möge darlegen, warum er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die angefochtenen Abgaben entrichtet wurden. Die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel wäre zu belegen.

Mit Haftungsbescheid vom 23.7.2003 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für Umsatzsteuer 02/2000 in Höhe von € 19.973,91 und Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 3.643,00 in Anspruch. Der Berufungswerber habe es trotz Vorhalt vom 26.2.2003 verabsäumt darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten nicht möglich gewesen sei.

Nachdem ein Ansuchen um Verlängerung der Berufungsfrist vom Finanzamt mit Bescheid vom 12.9.2003 abgewiesen wurde, brachte der steuerliche Vertreter mit Schriftsatz vom 23.9.2003 Berufung gegen den Haftungsbescheid ein. Der Berufungswerber sei mit "Mai 2001" als Geschäftsführer der seinerzeitigen R-GmbH. (Nachfolgefirma sei die G-GmbH) ausgeschieden, und habe daher gegen die Schätzungsbescheide des Finanzamtes Linz nichts unternehmen können. Laut Auskunft des Berufungswerbers müsste für das Jahr 2000 eine Bilanz erstellt worden sein. Es werde versucht, vom Masseverwalter eine Bilanz zu erhalten. Im Zeitraum seiner Geschäftstätigkeit habe die Gesellschaft keine Tätigkeit durchgeführt, die Umsatzsteuernachzahlungen mit sich bringen hätten können, da lediglich Aufwendungen ohne Gewinnaufschlag an Firmen weiterverrechnet worden seien. Aus dem Zeitraum, in dem der Berufungswerber Geschäftsführer gewesen sei, könnten somit keine Abgabengrückstände entstanden sein, weshalb er nicht zur Haftung herangezogen werden könne. Es möge der "zum Zeitpunkt der Schätzungsbescheide tätige" Geschäftsführer zur Haftung herangezogen werden.

In einem Ergänzungsschreiben vom 29.9.2003 legte der steuerliche Vertreter die Gewinn- und Verlustrechnung für den Zeitraum 01-11/2000 vor. Aufgrund der Erlös- und Aufwandsstruktur sei es nicht erklärbar, wie es zu einer Umsatzsteuerbelastung kommen habe können. Eine eventuelle Rückrechnung von Vorsteuerbeträgen bei Konkursöffnung könne den Berufungswerber nicht mehr betreffen, da er zu diesem Zeitpunkt bereits als Geschäftsführer ausgeschieden gewesen sei.

Die Gesamterlöse wurden in der Gewinn- und Verlustrechnung mit S 176.406,41 beziffert. Als Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit wurde ein Verlust von S 829.928,20 angeführt.

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 treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Das Vorbringen des Berufungswerbers erschöpft sich in der Bestreitung der Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenforderung gegen die Primärschuldnerin. Dazu ist darauf hinzuweisen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht zu erörtern ist.

Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Gemäß § 248 erster Satz BAO wäre es dem Berufungswerber außerdem freigestanden, innerhalb der Frist für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen, und dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide zu berufen. Auf diese Berufungsmöglichkeit wurde in der Rechtsmittelbelehrung des angefochtenen Bescheides ausdrücklich aufmerksam gemacht. Selbst wenn dem Berufungswerber die Abgabenansprüche noch nicht zur Kenntnis gebracht worden wären, hätte er gemäß § 248 zweiter Satz BAO einen darauf abzielenden Antrag stellen können, der zufolge § 248 in Verbindung mit § 245 Abs. 2 BAO zu einer Hemmung des Laufes der Berufungsfrist gegen die vom Antrag betroffenen Abgabenbescheide geführt hätte (vgl. VwGH 26.5.1998, 97/14/0080).

Der Berufungswerber war, wie oben dargestellt und auch vom Finanzamt im Vorhalt vom 26.2.2003 zutreffend festgestellt, in der Zeit vom 28.3.2000 bis 5.2.2001 Geschäftsführer der Gesellschaft. Die erst am 15.2.2001 fällig gewesene Umsatzsteuer 2000 in Höhe von

€3.643,00 war daher aus der Haftungssumme auszuscheiden. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass für das zeitliche Ende einer Geschäftsführerfunktion weder der Zeitpunkt der Eintragung der Löschung derselben im Firmenbuch noch der Zeitpunkt des Einlangen des Löschungsersuchens entscheidend sind, sondern der Zeitpunkt der gesellschaftsrechtlich maßgebenden Zurücklegung dieser Tätigkeit (vgl. dazu etwa VwGH 30.9.1997, 95/08/0186 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0158; VwGH 2.7.2002, 96/14/0068).

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenforderung bei der Primärschuldnerin steht fest. Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 29.4.2003 wurde das Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Konkursgläubiger erhielten keine Quote.

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhafte Pflichtverletzung ist zunächst auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Aufgabe des Geschäftsführers ist, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Diesbezüglich brachte der Berufungswerber jedoch wie bereits oben erwähnt nur vor, dass seiner Ansicht nach die Abgabenvorschreibung unzutreffend wäre. Aus diesem Einwand ist aus den bereits dargelegten Gründen im Haftungsverfahren nichts zu gewinnen. Andere Gründe für die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer wurden nicht vorgebracht, sodass insgesamt gesehen vom Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung ausgegangen werden musste.

Im Übrigen resultiert die Umsatzsteuernachforderung 2/2000 aus einer vom Finanzamt gemäß § 151 Abs. 3 BAO iVm § 99 FinStrG durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung. Der Prüfer hatte festgestellt, dass von der V-GmbH. sämtliche Forderungen an die Primärschuldnerin als uneinbringlich ausgebucht worden waren. Die entsprechende Vorsteuer in Höhe von S 274.846,99 (€ 19.973,91) sei daher bei der Primärschuldnerin zu berichtigen gewesen. Die Berichtigung sei für den Voranmeldungszeitraum 02/2000 erfolgt, da bereits zu diesem Zeitpunkt festgestanden wäre, dass die Verbindlichkeit der Primärschuldnerin gegenüber der V-GmbH. nicht zu begleichen sei. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Wäre daher die Vorsteuerberichtigung bereits im Zeitpunkt des Feststehens der Uneinbringlichkeit der Forderung (Februar 2000) vorgenommen worden, wäre die daraus resultierende Nachforderung am 17.4.2000 abzuführen gewesen. Dass die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt bereits völlig mittellos gewesen wäre, hat der Berufungswerber weder behauptet, noch ist dies den vorliegenden Akten zu entnehmen.

Insofern der Berufungswerber angeregt hat, es möge der "zum Zeitpunkt der Schätzungsbescheide tätige" Geschäftsführer zur Haftung herangezogen werden, ist neuerlich darauf hinzuweisen, dass bei Selbstbemessungsabgaben entscheidend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes). Es kommt daher nicht darauf an, wer im Zeitpunkt der Erlassung der Festsetzungsbescheide Geschäftsführer der Gesellschaft war, sondern wer im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer verantwortlicher Vertreter der Primärschuldnerin gewesen ist.

Im Falle des Vorliegens einer schuldenhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber ist erst 31 Jahre alt (geb. 13.1.1973) und daher noch Jahrzehnte erwerbsfähig. Vom Finanzamt wurde mit Bescheiden vom 5.11.2003 auch bereits eine Lohnpfändung zur Einbringung der Haftungsschuld vorgenommen.

Aufgrund eines Antrages vom 12.11.2003 auf Aussetzung der Einhebung der Haftungsschuld wurde der zu überweisende Betrag am 13.11.2003 unter Wahrung des Pfandrechtes und Pfandranges sowie gegen jederzeitigen Widerruf allerdings dahingehend eingeschränkt, dass dem Berufungswerber die gepfändete Forderung zur Gänze überlassen werden könne.

Insgesamt gesehen kann somit nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschuld auch beim Haftungspflichtigen (zur Gänze) uneinbringlich wäre, sodass die Geltendmachung der Haftung zweckmäßig war. Billigkeitsgründe, die eine Abstandnahme von der Haftungsinanspruchnahme rechtfertigen würden, wurden vom Berufungswerber weder vorgebracht, noch sind solche aktenkundig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. September 2004