

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 24. Mai 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise insoweit Folge gegeben, als der Haftungsbetrag auf € 17.102,42 (statt bisher € 19.243,82) zu lauten hat.

Aus Anlass der Berufung wird der Spruch des erstinstanzlichen Bescheides insoweit berichtigt, dass der Haftungszeitraum betreffend Körperschaftsteuer auf Jänner bis September 2004 (bisher Körperschaftsteuer 2004) zu lauten hat.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. Mai 2005 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der Fa.M-GmbH für aushaftende Abgabenschuldigkeiten von insgesamt € 19.243,82 zur Haftung herangezogen, und zwar konkret für:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2002	Umsatzsteuer	11.377,95
2003	Umsatzsteuer	4.000,00
2004	Umsatzsteuer	1.339,73
2004	Körperschaftsteuer	1.311,00

2003	Säumniszuschlag	524,81
2004	Säumniszuschlag	80,00
2004	Pfändungsgebühr	610,33
	Summe	19.243,82

In der gegen den Haftungsbescheid eingebrachten Berufung vom 13. Juni 2005 brachte der Bw. vor, dass er im Zeitraum 17. Dezember 2003 bis 2. September 2004 Geschäftsführer der zu diesem Zeitpunkt noch unter dem Firmenwort Fa.C-GmbH firmierenden Unternehmens, nunmehr lautend auf Fa.M-GmbH, gewesen sei.

Er habe erstmalig am 30. März 2004 von der Festsetzung (Schätzung) der Umsatzsteuer 2002 Kenntnis erlangt. Wer jedoch das Schreiben hinsichtlich der Schätzung der Umsatzsteuer 2002 übernommen habe, könne er bis dato nicht verifizieren, dies wäre jedoch von der Abgabenbehörde mittels Nachschau auf den zugehörigen Rückschein eruierbar. Er habe, soweit erinnerlich, weder ein Schriftstück betreffend die Schätzung übernommen noch sei ihm seitens des steuerlichen Vertreters oder einer Person, die möglicherweise das Schreiben übernommen hätte (weiterer Geschäftsführer), von einem solchen berichtet worden. Als er am 30. März 2004 davon erfahren habe, habe er sofort den damaligen Steuerberater der Fa.M-GmbH, Dr.L. sowie das Finanzamt Wr. Neustadt kontaktiert. Auf Anraten habe er mittels eingeschriebenen Brief Herrn R., vom 29. März 2002 bis 30.12.2003 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa.C-GmbH, nunmehr Fa.M-GmbH aufgefordert, gemäß der Vereinbarung vom 17. Dezember 2003 (siehe Beilage) seiner darin festgeschriebenen Verantwortung hinsichtlich der Jahre 2002 und 2003 nachzukommen. Dieser Brief sei unbeantwortet geblieben.

Bedauerlicherweise sei dem Bw. zum damaligen Zeitpunkt die Möglichkeit einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht bekannt und wäre eine solche auch materiell nicht zu untermauern gewesen, da er trotz intensiver Bemühungen keinerlei Unterlagen betreffend die Jahre 2002 und 2003 habhaft habe werden können.

Aufgrund der genannten Probleme und des sich in weiterer Folge abzeichnenden schlechten Geschäftsganges habe er Konsequenzen ziehen müssen, weshalb er gerichtlich die Geschäftsführertätigkeit zurückgelegt habe und seitens des Gerichtes Frau Dr.H. zur Geschäftsführerin gemäß § 15a GmbHG (Notgeschäftsführer) bestellt worden sei.

Im Zeitraum, in welchem er für die Bezahlung von Abgaben verantwortlich gewesen sei, habe es, soweit ihm erinnerlich sei, lediglich Finanzamtsverbindlichkeiten in relativ geringer Höhe gegeben.

Der Bw. ersuche, ihn für die Umsatzsteuer 2002 und 2003 sowie für den darauf entfallenden Säumniszuschlag und die Körperschaftsteuer 2004 aus der Haftung, auch im Hinblick auf die beiliegende Vereinbarung zwischen Herrn R. und ihm vom 17. Dezember 2003, zu entlassen und seiner Berufung stattzugeben.

Im Hinblick auf den festgesetzten Betrag von € 1.311,00 samt Säumniszuschlag 2004 übernehme er selbstverständlich die Haftung und werde diesen Betrag im Rahmen seiner finanziellen Möglichkeiten (er sei derzeit arbeitslos) in einer gesondert festzusetzenden Ratenvereinbarung zurückzahlen.

Mit Berufungvorentscheidung vom 21. Juli 2005 wurde die gegenständliche Berufung von der Abgabenbehörde erster Instanz als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt, dass der Bw. bei Übernahme der Vertretertätigkeit es unterlassen habe, sich darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß der von ihm nunmehr Vertretene bisher seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen sei.

Der Abgabenzustand aus der Umsatzsteuer 2002 habe bereits per 17. Dezember 2005 bestanden. Es sei offensichtlich unterlassen worden, Einblick auf das Steuerkonto des Finanzamtes zu nehmen. Weiters werde darauf hingewiesen, dass bis zum Zeitpunkt 30. März 2004 mehrere Buchungsmitteilungen ergangen seien, aus denen der aushaftende Abgabenzustand ersichtlich gewesen wäre.

Zur Umsatzsteuer 2003 sei festzuhalten, dass es der Bw. unterlassen habe, die Umsatzsteuererklärung 2003 rechtzeitig einzureichen, weshalb die Umsatzsteuer 2003 im Schätzungswege zu ermitteln gewesen sei. Der darauf entfallende Säumniszuschlag (€ 524,81) teile das Schicksal der nicht entrichteten Abgabe.

Die Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 1.311,00 stelle die Nichtbezahlung der ersten drei Quartale des Jahres 2004 dar. Es sei keine Einzahlung erfolgt. Vertragliche Vereinbarungen würden die Abgabepflicht nicht ausschließen.

Im rechtzeitig eingebrachten Antrag vom 17. August 2005 auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Bw. aus, dass es zwar richtig sei, dass er für kurze Zeit, und zwar vom 17. Dezember 2003 bis 2. September 2004, also für achteinhalb Monate Geschäftsführer der Fa.M-GmbH gewesen sei. Die Abgabenschuld der Umsatzsteuer 2002 in Höhe von mehr als € 11.000,00 sei aber bereits am 17. Februar 2003 entstanden, also zu einem Zeitpunkt, wo er das Unternehmen noch gar nicht gekannt habe und daher auch noch keinen Einfluss und keine Verfügungsberechtigung auf Begleichung der Rückstände gehabt habe.

Weiters seien ihm keinerlei Unterlagen von der Zeit vor seiner Geschäftsführertätigkeit vorgelegen, um gegen die Abgabenvorschreibungen ein Rechtsmittel zu erheben.

Unbestritten stehe die Uneinbringlichkeit beim Primärschuldner fest, jedoch habe er im Zeitpunkt der Schätzung nicht mehr aus den Mittel der Gesellschaft Sorge tragen können, die geschätzten Abgaben zu entrichten, da keine Mittel mehr vorhanden gewesen seien.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung könne ihm als Geschäftsführer im Nachhinein für Abgaben, welche für einen Zeitraum vor seinem Eintritt entfielen, nicht angelastet werden.

Im Jahr 2003 sei er ab Weihnachten Geschäftsführer gewesen, zu einem Zeitpunkt, wo keinesfalls die geschätzten Umsätze getätigten worden seien. Auch der Umsatzsteuerbescheid 2003 sei ihm nicht zugestellt worden und er habe auch hier keinerlei Möglichkeit gehabt, die Fehlschätzung zu beeinspruchen.

Die im Haftungsbescheid genannten Abgaben seien bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften am 17. Februar 2003 für Umsatzsteuer 2002 und jeweils am 15. die Umsatzsteuer 1 bis 10/2003 zu entrichten gewesen.

In seinem Verantwortungszeitraum habe es keine umsatzsteuerpflichtigen Vorgänge gegeben.

Laut ständiger Rechtsprechung könne aber nur der zum Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeit verantwortliche Geschäftsführer haftbar gemacht werden und auch nur dann, wenn Mittel vorhanden seien.

Es werde daher nochmals beantragt, den Haftungsbescheid ersatzlos auszuheben.

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 betreffenden 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 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.

Laut Firmenbuch war der Bw. im Zeitraum 17. Dezember 2003 bis 2. September 2004 Geschäftsführer der Fa.M-GmbH (vormals Fa.C-GmbH), er zählt damit zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter und kann zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht aufgrund der am 21. Juli 2005 erfolgten amtswegigen Löschung der Fa.M-GmbH im Firmenbuch fest.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers 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. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel auch zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.9.2003, 2001/13/0286).

Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der (Abgabenzahlungs-)schuld, sondern erst mit deren Abstattung. Der Primärschuldner bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung er in Rückstand geraten ist, zu erfüllen. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer einer GmbH verhalten. Dieser muss sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, und es obliegt ihm, auch die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeit aus den vorhandenen Mittel zu entrichten (VwGH 17.12.2002, 98/17/0250).

Aus der der Berufung beigelegten Vereinbarung vom 17. Dezember 2003 über die Abtretung der Geschäftsanteile an der Fa.C-GmbH durch den Übergeber R. an den Bw. geht unter Punkt V hervor, dass dem Bw. bis zu diesem Tag keine Bilanzen oder Buchhaltungsunterlagen der GmbH übergeben bzw. zur Kenntnis gebracht wurden. Dabei verpflichtete sich der Übergeber, ab Abschluss der genannten Vereinbarung unverzüglich dem Übernehmer sämtliche Buchhaltungsunterlagen und jedwede für die Firma bedeutsame Schriftstücke und vorherige Bilanzen (insbesondere den Jahresabschluss 2002) zu übergeben sowie binnen sechs Monate ab Abschluss dieser Vereinbarung auf seine eigenen Kosten eine Bilanz für das Geschäftsjahr 2003 dieser Firma zu erstellen bzw. erstellen zu lassen. Sollte der Übergeber diesen Verpflichtungen nicht nachkommen, so obliegt es dem Übernehmer (dem Bw.), auf Kosten des Übergebers eine Bilanz etc. erstellen zu lassen. Der Übergeber verpflichtete sich im Rahmen dieser Vereinbarung unentgeltlich und fristgerecht den Jahresabschluss der Fa.C-GmbH für das Jahr 2003 zu erstellen und dem Bw. zu übergeben.

Aus dieser Vereinbarung geht klar und eindeutig hervor, dass es der Bw. bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit unterlassen hat, sich darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Dies wird auch durch sein Berufungsvorbringen dahingehend bestätigt, dass er erstmalig am 30. März 2004 von der Festsetzung (Schätzung) der Umsatzsteuer 2002 Kenntnis erlangt hat, war doch zum Zeitpunkt des Beginnes der Geschäftsführerfunktion der am 11. Dezember 2003 ergangene Umsatzsteuerbescheid 2002 mit einer im Schätzungswege festgesetzten Zahllast in Höhe von € 14.000,00 bereits am Abgabenkonto verbucht. Im gegenständlichen Fall hat der Bw., wie aus der Vereinbarung über die Übernahme der Gesellschaftsanteile vom 17. Dezember 2003 eindeutig ersichtlich ist, ohne dass ihm eine ordnungsgemäße Buchhaltung und Bilanzen bzw. Steuererklärungen der Vorjahre (hier 2002) vorgelegen sind und offensichtlich auch ohne sich bei der Abgabenbehörde hinsichtlich der Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen durch den Vorgesäftsführer und hinsichtlich offener Abgabengrückstände zu erkundigen, die Geschäftsführung der Primärschuldnerin übernommen. Er hat auch in der Folge, trotz Kenntnis des Fehlens des Jahresabschlusses 2002 und trotz eigener Verantwortung zur Abgabe der Steuererklärungen 2003, als nunmehr verantwortlicher gesetzlicher Vertreter der Primärschuldnerin nicht für die Erfüllung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe der fehlenden Steuererklärungen gesorgt. Eine schuldhafte Pflichtverletzung in Bezug auf die aus dem Haftungsbescheid ersichtlichen Beträge an Umsatzsteuer 2002 und 2003 ist daher ohne jeden Zweifel gegeben. Daran kann auch der Umstand, dass sich im Rahmen der vorgelegten zivilrechtlichen Vereinbarung vom 17. Dezember 2003 über die Abtretung der Gesellschaftsanteile der Vorgesäftsführer R. verpflichtet hat, die fehlenden Bilanzen und Buchhaltungsunterlagen vorzulegen und in der Folge auch die Bilanz für das Geschäftsjahr 2003 zu erstellen, nichts ändern, da eine derartige zivilrechtliche Vereinbarung die gesetzliche Verpflichtung des Bw., ab Übernahme der Geschäftsführertätigkeit für die ordnungsgemäße Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflichten durch Abgabe von Steuererklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der Abgaben der Primärschuldnerin Sorge zu tragen, nicht beseitigen kann.

Erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bw. wurde mit Bescheid vom 17. Februar 2005 die Umsatzsteuer für das Jahr 2004 im Schätzungswege festgesetzt. Der aus dieser Veranlagung resultierende Nachforderungsbetrag in Höhe von € 1.311,00 betrifft auch Zeiträume, welche nicht von der Geschäftsführertätigkeit des Bw. und somit von dessen Verantwortlichkeit für die Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen umfasst waren. Da eine genaue Zuordnung zu den in die Verantwortlichkeit des Bw. fallenden Umsatzsteuervorauszahlungszeiträumen Jänner bis Juni 2004 aufgrund der Aktenlage nicht

möglich ist, war im Rahmen der Berufungsentscheidung insgesamt von einer Haftung für die Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 1.339,73 abzusehen.

Wie aus der Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2005 richtig hervorgeht, betrifft die im angefochtenen Bescheid ausgesprochene Haftung für die Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 1.311,00 die durch den Bw. nicht entrichteten Körperschaftsteuervorauszahlungen für die ersten drei Quartale des Jahres 2004. Es war daher der Spruch des angefochtenen Bescheides dahingehend zu berichtigen, dass der Haftungsausspruch für die Monate Jänner bis September 2004 in unveränderter Höhe von € 1.311,00 erfolgt. Insoweit wurde durch den Bw. auch im Rahmen der gegenständlichen Berufung eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht in Abrede gestellt.

Wegen Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 2002 wurden mit Bescheiden vom 18. März 2004 der Säumniszuschlag 1-2003 in Höhe von € 280,00, vom 9. Juli 2004 der Säumniszuschlag 2-2003 in Höhe von € 122,92 und mit Bescheid vom 11. Oktober 2004 der Säumniszuschlag 3-2003 in Höhe von € 121,89 verhängt. Gemäß der Bestimmung des § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche. Im gegenständlichen Fall ist jedoch der Säumniszuschlag 3-2003 außerhalb des Geschäftsführerzeitraumes des Bw. am 18. November 2004 in Höhe von € 121,89 fällig geworden, sodass dem Bw. insoweit kein Verschulden an dessen Nichtentrichtung treffen kann. Es war daher der Haftungsausspruch betreffend Säumniszuschlag 2003 auf einen Betrag von € 402,92 zu reduzieren (SZ 1-2003: € 280,00 und SZ 2-2003: € 122,92).

Des Weiteren war für den außerhalb des Geschäftsführerzeitraumes des Bw. am 16. Dezember 2004 fällig gewordenen Säumniszuschlag 2004 in Höhe von € 80,00 der Haftungsausspruch im Rahmen der Berufungsentscheidung aufzuheben.

Auch waren die mit Bescheid vom 8. Oktober 2004 in Höhe von € 599,78 vorgeschriebenen Pfändungsgebühren 2004 dem Bw. im Rahmen seiner bis 2. September 2004 andauernden Geschäftsführertätigkeit noch nicht bekannt, sodass der Haftungsausspruch betreffend Pfändungsgebühren 2004 auf die am 27. August 2004 vorgeschriebenen Pfändungsgebühren von € 10,55 zu reduzieren war.

Das Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass er mittels eingeschriebenem Brief den Vorgesäftsführer R. aufgefordert habe, gemäß der Vereinbarung vom 17. Dezember 2003 seiner darin festgeschriebenen Verantwortung hinsichtlich der Jahre 2002 und 2003 nachzukommen und es ihm trotz intensiver Bemühungen nicht möglich gewesen sei, der Unterlagen betreffend die Jahre 2002 und 2003 habhaft zu werden und er in der Folge aufgrund der genannten Probleme und des sich in weiterer Folge abzeichnenden schlechten Geschäftsganges die Konsequenzen gezogen und seine Geschäftsführertätigkeit zurückgelegt

habe, was zur Einsetzung einer Notgeschäftsführerin durch das Gericht geführt habe, kann den Bw. nicht entschuldigen. Seine Entscheidung, trotz offensichtlicher Kenntnis von der weitgehenden Nichterfüllung der steuerlichen Verpflichtungen durch den Vorgeschäftsführer (siehe Vereinbarung vom 17. Dezember 2003), dennoch die Geschäftsführung der Primärschuldnerin zu übernehmen ohne in der Folge im eigenen Verantwortungsbereich die ihm nunmehr vom Gesetz auferlegten abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzuholen bzw. eigenständig wahrzunehmen, stellt zweifelsfrei eine schuldhafte Pflichtverletzung dar.

Aus dem Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass er wegen der genannten Probleme mit dem Vorgeschäftsführer und des sich in weiterer Folge abzeichnenden schlechten Geschäftsganges die Konsequenzen ziehen und die Geschäftsführertätigkeit zurücklegen musste, ist abzuleiten, dass Mittel für eine zumindest anteilige Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben und Nebengebühren im Geschäftsführerzeitraum des Bw. vorhanden waren. Darauf weisen auch aus dem Abgabenkonto ersichtliche, wenn auch geringfügige Zahlungen an den Vollstrecker vom 21. April und 8. Juli 2004 hin. Derartige Mittel sind auch aus den im Steuerakt der Primärschuldnerin erliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate Jänner bis April 2004 ableitbar, in welchen Umsätze in einer Höhe von insgesamt € 31.352,20 ausgewiesen sind. Reichen die vorhandenen Mittel zur vollständigen Befriedigung sämtlicher Gläubiger nicht aus, so ist es die Verpflichtung des Geschäftsführers, die Abgabenverbindlichkeiten nach Maßgabe der vorhandenen Mittel quotenmäßig gleichmäßig zu befriedigen.

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein jedweder Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesen und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht erbracht, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Mangels Vorliegen eines derartigen Nachweises in Form einer Liquiditätsrechnung besteht zusammenfassend der Haftungsausspruch wie folgt zu Recht:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2002	Umsatzsteuer	11.377,95
2003	Umsatzsteuer	4.000,00
1-9/2004	Körperschaftsteuer	1.311,00

2003	Säumniszuschlag	402,92
2004	Pfändungsgebühr	10,55
	gesamt:	17.102,42

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann die Behörde bei schuldhafter Pflichtverletzung auch davon ausgehen, dass diese Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. November 2005