



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat-10 über die Berufung des Bw., vom 17. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, vertreten durch M., vom 6. Dezember 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 2. Februar 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. Dezember 2004 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH in der Höhe von insgesamt € 9.559,24 zur Haftung herangezogen.

Bei diesen Abgabenschuldigkeiten handelt es sich um die Umsatzsteuer 1996 und die Kapitalertragsteuer 1996.

Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der deren Abgaben nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei dieser nicht eingebracht werden könnten und der Geschäftsführer nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden könnten.

Der Bw. sei vom 4. Mai 1994 bis 24. September 1997 Geschäftsführer der A-GmbH und damit verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu befriedigen.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass sich die Haftung auf die Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 2.180,19 und Kapitalertragsteuer 1996 in Höhe von € 7.379,05 (beide Mehrergebnis laut Betriebsprüfung 11. Juli 2000) zusammensetze.

Der Bw. sei zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung vom 11. Juli 2000 schon lange nicht mehr Geschäftsführer gewesen. Er sei nicht dafür verantwortlich, dass während der Betriebsprüfung die Unterlagen der Gesellschaft nicht übergeben worden seien, da er zu diesem Zeitpunkt für die Aufbewahrung der Unterlagen nicht mehr verantwortlich gewesen sei. Ebenso treffe den Bw. kein Verschulden an der Nichtbezahlung der haftungsgegenständlichen Abgabenrückstände, da seine Geschäftsführerstellung mit 24. September 1997 gelöscht worden sei. Dies gelte für die Festsetzung und Bezahlung des Umsatzsteuermehrergebnisses 1996 und der Kapitalertragsteuer 1996, für deren Festsetzung und Bezahlung der Geschäftsführer überhaupt grundsätzlich nicht hafte.

Da dem Bw. betreffend den in Frage stehenden Rückstand keinerlei schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen sei, könne er nicht zur Haftung herangezogen werden.

Der bei Ermittlung des Umsatzes 1996 angesetzte Sicherheitszuschlag mit 10% sei überhöht, bei der Ermittlung der Kapitalertragsteuer sei der gesamte Sicherheitszuschlag festgesetzt worden, ohne die Betriebsausgaben mit 50% (Personalkosten, Treibstoffe) in Abzug zu bringen.

Aufgrund der Ausführungen werde beantragt, den Haftungsbescheid vom 6. Dezember 2004 über die Inanspruchnahme zur Haftung über € 9.559,24 aufzuheben.

Im Falle der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung.

Mit Eingabe vom 26. Jänner 2006 brachte der Bw. ergänzend vor, dass er im September 1997 seine Anteile an der A-GmbH abgetreten habe und als Geschäftsführer zurückgetreten sei. Die Belege und die Buchhaltung 1996 habe er seiner Steuerberaterin K. übergeben. Diese habe am 20. April 1998 den Jahresabschluss 1996 und die Steuererklärungen 1996 fertiggestellt, selbst unterfertigt und an die Abgabenbehörde abgesendet. Auf Grund dieser Unterlagen sei die Veranlagung 1996 erfolgt. Der Bw. habe die Firmenunterlagen (Buchhaltung, Belege) trotz Urzenen vom Steuerberater nicht ausgefolgt erhalten. An der Nichtvorlage bei der Betriebsprüfung im Jahr 2000 treffe ihn daher kein Verschulden. Es treffe ihn hinsichtlich etwaigen durch Schätzung entstandenen Rückstände keine Haftung.

Den Betrieb habe der Bw. im Februar 1997 eingestellt. Die Funkgebühren 2/1997 seien für 1/97 entrichtet worden. Dies bedeute, dass der letzte volle Betriebsmonat der Jänner 1997 gewesen sei.

In der am 2. Februar 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Bw. ergänzend ausgeführt, dass anlässlich der Betriebsprüfung im Jahr 2000 die Unterlagen vom nachfolgenden Geschäftsführer X abverlangt worden seien. Der Bw. habe die Buchhaltungsunterlagen nicht nachbringen können, da er sie nach seinen Angaben von der Steuerberaterin nicht ausgefolgt bekommen hätte. Den Bw. treffe daher kein Verschulden an der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen und an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer 1996. Zum Zeitpunkt der Vorschreibung hätte er über Mittel der GmbH nicht mehr verfügen können.

Auf Befragen des Finanzamtsvertreters, ob Unterlagen überhaupt für den fraglichen Zeitraum vorhanden gewesen seien, führte der steuerliche Vertreter aus, dass schon allein der Umstand der Erstellung einer Bilanz und von Steuererklärungen darauf hinweise, dass eine Buchhaltung vorhanden gewesen 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 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 Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Der über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnete Konkurs wurde mit Beschluss des Gerichtes vom 23. September 2004 mangels Vermögen aufgehoben. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erlaubt allein die Abweisung eines Konkursantrages über das Vermögen des Hauptschuldners mangels kostendeckenden Vermögens und die Aufhebung des Konkurses aus diesem Grund die Feststellung der Uneinbringlichkeit der einem Haftungsbescheid zugrundeliegenden Abgaben beim Hauptschuldner (VwGH 22.10.2002, 2000/14/0083).

Der Bw. war laut Firmenbuchauszug vom 4. Mai 1994 bis 24. September 1997 handelsrechtlicher Geschäftsführer der A-GmbH und kann, da er somit zu den in § 80 BAO genannten Personen zählt, zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Die Bevorzugung eines einzelnen oder einiger Gläubiger stellt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilsmäßiger Befriedigung der Forderungen abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird der Nachweis nicht angetreten, so kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer kann deren Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG - binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) - dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1954, 1254/52; 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen, 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. Bei Selbstbemessungsabgaben wie der Umsatzsteuer und der Kapitalertragsteuer ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird.

Die Fälligkeit der Umsatzsteuer ergibt sich aus § 21 UStG:

Gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs 5 UStG wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Die Fälligkeit der Kapitalertragsteuer wurde bereits erörtert.

Die Einwendung, dass der Bw. im Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei, stellt daher keinen Haftungsausschlussgrund dar, da die haftungsgegenständlichen Abgaben im Zeitraum seiner Vertretertätigkeit fällig wurden.

Entgegen dem Vorbringen wird der Bw. durch den Umstand, dass er die Firmenunterlagen (Buchhaltung, Belege) trotz Urgezen vom Steuerberater nicht ausgefolgt erhalten hat, nicht von der Obliegenheit entbunden, einen entsprechenden Nachweis zu führen, dass er aus konkreten Gründen nicht in der Lage gewesen sei, seinen abgabenrechtlichen Pflichten zu entsprechen (ähnlich VwGH 3.11.2005, 2004/15/0015-7). Dies deshalb, da einerseits den Geschäftsführer die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen trifft, sodass er für den Nachweis seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat und andererseits sich aus dem Vorbringen nicht ergibt, weshalb die Abgabenschuldigkeiten nicht zum Fälligkeitstag entrichtet wurden.

Davon abgesehen ist ein ausscheidender Geschäftsführer verpflichtet, dem neuen Geschäftsführer die Buchhaltung vollständig zu übergeben. Dass der Bw. dieser Verpflichtung nicht nachgekommen ist, ist unbestritten, sodass auch darin eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. begründet wird, wobei es in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung ist, aus welchen Gründen die Buchhaltungsunterlagen nicht ordnungsgemäß übergeben werden konnten.

Dass im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 1996 (17. Februar 1997) überhaupt keine liquiden Mitteln vorhanden waren, hat der Bw. nicht behauptet. Auch aus dem Akteninhalt ergeben sich keine diesbezüglichen Anhaltspunkte, zumal die Einstellung des Betriebes gemäß Betriebsprüfungsbericht unter Hinweis auf ein Schreiben der ehemaligen Steuerberaterin K. erst mit Ende Februar 1997 erfolgte.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so sind diese Berufungen nicht gemäß § 277 zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, § 249, TZ 16).

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung waren daher in diesem Verfahren nicht zu beachten.

Da der Bw. somit keine Gründe vorgebracht hat, die eine schuldhafte Pflichtverletzung ausschließen, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 2. Februar 2006