



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der IW, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 12. Juni 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 11.675,07 anstatt € 45.100,98 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 12. Juni 2006 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw.) als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von € 45.100,98 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. im Wesentlichen aus, dass der angefochtene Bescheid ohne ihre Anhörung und ohne ihr Gelegenheit zu einer Stellungnahme zu geben, erlassen worden sei. Die Bw. sei lediglich aufgefordert worden, ihre persönlichen Verhältnisse bekannt zu geben, nicht jedoch im Einzelnen mit den Haftungstatbeständen konfrontiert worden.

Der angefochtene Bescheid sei offensichtlich auch ohne jedwede Einsicht in den Steuerakt der C-GmbH erlassen worden. Wäre dies erfolgt, hätte unter anderem festgestellt werden müssen, dass die Veranlagung der Körperschaftsteuer, der Umsatzsteuer und der (richtig) Anspruchszinsen (und nicht Zinsertragsteuer) für das Jahr 2004 fristgerecht mit Berufung

angefochten worden sei und diese Abgaben noch nicht rechtskräftig festgestellt seien. Dies betreffe immerhin einen Teilbetrag von insgesamt € 6.775,90. Des Weiteren hätte daraus festgestellt werden müssen, dass die Bw. seit Beginn ihrer Geschäftsführertätigkeit nicht nur ihren Verpflichtungen zur regelmäßigen und pünktlichen Abgabe sämtlicher Voranmeldungen und Steuererklärungen vollständig nachgekommen sei, sondern vor allem auch die von ihr erklärte und für ihren Verantwortungszeitraum veranlagte Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie alle anderen Abgaben mit den ausdrücklichen Widmungen für die entsprechenden Zeiträume voll und ganz bezahlt habe.

Richtig sei, dass die Bw. seit 1. Oktober 1996 alleinige Geschäftsführerin der C-GmbH gewesen sei und nach wie vor sei. Für alle vor Beginn ihrer Geschäftsführertätigkeit – sohin vor dem 1. Oktober 1996 – fällig gewordenen Steuern sei die Bw. nicht verantwortlich. Dies betreffe die in der Rückstandsaufgliederung angeführten Positionen Umsatzsteuer 1995 von € 3.836,07, Umsatzsteuer 1996 von € 1.352,08, Kapitalertragsteuer 1994 von € 5.421,54, Kapitalertragsteuer 1995 von € 5.116,17 sowie Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer für 1996 von € 2.924,79 und € 2.964,62.

Das Unternehmen sei, wie dies dem Finanzamt mitgeteilt worden sei, mit 15. Juli 2005 geschlossen und jeglicher Betrieb eingestellt worden. Gesellschaftsmittel seien nicht mehr vorhanden gewesen, aus denen irgendwelche Verbindlichkeiten hätten bezahlt werden können. Es bestehe daher auch keine persönliche Haftung für Abgaben nach dem 15. Juli 2005, insbesondere auch nicht für die ebenfalls angelastete Körperschaftsteuer für 2006.

Da die Bw. nur für die Erklärung, Einbehaltung und Bezahlung jener Abgaben haftbar gemacht werden könne, die während des Zeitraumes ihrer Verantwortung – sohin ab 1. Oktober 1996 – angefallen seien, könne sie – wegen Bezahlung dieser Steuern – nicht zur persönlichen Haftung herangezogen werden. Dies gelte für alle Positionen in der dem angefochtenen Bescheid angeschlossenen Rückstandsaufgliederung für die Jahre 1996 (anteilig) bis einschließlich 2003. Da darüber hinaus die Veranlagung sämtlicher Steuern für das Jahr 2004 noch nicht rechtskräftig festgestellt und (anteilig) für 2005 noch nicht fällig sei, könne die Bw. wohl persönlich für diese Positionen in der vorangeführten Rückstandsaufgliederung ebenfalls (zumindest noch) nicht persönlich haften.

Die Anlastung von Umsatzsteuer 1999 von € 787,26, Umsatzsteuer 2002 von € 474,04 und Umsatzsteuer 2003 von € 398,02 sei für die Bw. nicht nachvollziehbar. Diese Steuern seien weder durch die Umsatzsteuervoranmeldungen noch durch die Jahresumsatzsteuerbescheide für diese Jahre gedeckt. Alle aus den Jahresumsatzsteuerbescheiden sich ergebende Umsatzsteuer sei zur Gänze bezahlt worden. Bezeichnend sei die Anlastung von aushaftender

Umsatzsteuer für 12/2004 von € 0,01. Dazu verweise die Bw. darauf, dass die Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2004 noch nicht rechtskräftig erfolgt sei, sodass diese Anlastung zu Unrecht erfolgt sei. Dies gelte auch für die Umsatzsteuer für 2005, und zwar für 1/2005 von € 0,02, 3/2005 von € 0,01, 4/2005 von € 9,98 und 7/2005 von € 0,31. Diese geringfügigen – auszubuchenden – Abgrenzungsdifferenzen und eine allfällige persönliche Haftung der Bw. hierfür würden erst im Zuge der entsprechenden Jahresveranlagungen endgültig festzustellen seien. Mangels rechtskräftiger Feststellung der Umsatzsteuerverbindlichkeiten für 2004 bestehe auch die Anlastung über € 1.304,83 zu Unrecht.

Falls die ausdrücklich gewidmeten Zahlungen der Bw. vom Finanzamt nicht entsprechend auch widmungsgemäß gebucht worden seien, sondern allenfalls auf andere Zeiträume – insbesondere solche, für die die Bw. nicht zu haften habe – angerechnet worden sein sollten, könne dies eine persönliche Haftung der Bw. nicht begründen.

Bezüglich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für 3/2004 von € 99,00 und € 8,80 sei darauf hinzuweisen, dass von der Bw. neben der Lohnsteuer der Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag für diesen Monat am 19. April 2004 mit Zahlung mit Verrechnungsanweisung in der Höhe von € 74,30 bzw. € 6,60 zur Gänze bezahlt worden sei. Die in der Rückstandsaufgliederung angeführten Beträge seien für die Bw. nicht nachvollziehbar. Sie seien nie festgestellt und angelastet worden. Allenfalls müssten die von der Bw. geleisteten Zahlungen zumindest auf die Verbindlichkeiten angerechnet und, wenn überhaupt, lediglich die Differenz angelastet werden. Infolge Zahlung und ohne jedwede rechtsgültige und rechtskräftige Nachbelastung habe die Bw. für diese Anlastung persönlich nicht einzustehen.

Ebenso bestehe die geltend gemachte persönliche Haftung für Körperschaftsteuer zur Gänze nicht zu Recht. Die Körperschaftsteuer 1997 von € 181,68, die Körperschaftsteuer 1998 von € 24,56 und die Körperschaftsteuer 1999 von € 1.568,43 seien zur Gänze bezahlt worden.

Sofern die für diese Jahre veranlagte Körperschaftsteuer nicht durch direkte Bezahlungen abgedeckt worden sein sollte, habe die Bw. auf Grund einer Ratenvereinbarung ab 2/2003 Zahlungen geleistet, die diese Beträge bei Weitem überstiegen und zu ihrer Geschäftsführerentlastung auf jene Zeiträume anzurechnen seien, für die die Bw. zu haften habe und nicht auf andere Rückstände. Die Körperschaftsteuer ab dem 2. Quartal 2003 sei Teil eben solcher Ratenzahlungsvereinbarungen gewesen, sodass die Bw. mit Erfüllung der Ratenzahlungen ihrer Verpflichtung zur Bezahlung der quartalsmäßig angelasteten Körperschaftsteuer bis zur Schließung des Unternehmens mit 2. Quartal 2005 voll inhaltlich nachgekommen sei und darüber hinaus zur persönlichen Haftung nicht in Anspruch

genommen werden könne, da darüber hinausgehende Gesellschaftsmittel nicht vorhanden gewesen seien, die zur Bezahlung der allenfalls bestehenden Differenzbeträge erforderlich gewesen wären. Jedenfalls treffe die Bw. kein Verschulden daran, dass letzten Endes für die Bezahlung dieser Steuern nach Schließung des Betriebes keine Mittel mehr vorhanden gewesen seien und diese nicht mehr hätten bezahlt werden können. Ab Schließung des Unternehmens und mangels Vorhandenseins jeglicher finanzieller Mittel könne die Bw. ebenfalls für die ab 3. Quartal 2005 angelastete Körperschaftsteuer persönlich nicht in Anspruch genommen werden.

Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass die Anlastung an Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 doppelt erfolgt sei. Es sei sowohl die quartalsmäßig angelastete Mindestkörperschaftsteuer von dreimal € 437,00 und einmal € 439,00 sowie auch der gesamte – noch nicht rechtskräftig – veranlagte Betrag von € 5.346,37 angerechnet worden. Wenn überhaupt, sei lediglich die Anlastung der Mindestkörperschaftsteuer gerechtfertigt.

Grundsätzlich möchte die Bw. auch darauf hinweisen, dass der offene Rückstand zum allergrößten Teil aus der Veranlagung von Kapitalertrag-, Körperschaft- und Umsatzsteuer aus der Zeit vor dem Beginn ihrer Geschäftsführertätigkeit, nämlich aus den Jahren 1993, 1994 und bis einschließlich März 1995 aus Malversationen des damaligen Geschäftsführers PD, herrührten. Die Bw. habe für die damaligen Vorgänge, die zu diesen steuerlichen Belastungen geführt hätten, nicht einzustehen. Dies gelte auch für sämtliche der Bw. nunmehr angelasteten Rückstände an Zinsen, Stundungszinsen, Anspruchszinsen, Säumnis- und Verspätungszuschläge und Exekutionskosten, die ausschließlich mit diesen alten Rückständen, für die die Bw. nicht verantwortlich sei, zusammenhängten.

Jedenfalls seien die von der Bw. geleisteten Zahlungen im Rahmen der Ratenvereinbarungen auf diese Verbindlichkeiten anzurechnen. Die Bw. habe während ihrer gesamten Geschäftsführertätigkeit alle anfallende Körperschaft- und Umsatzsteuer – teilweise im Rahmen der getroffenen Ratenvereinbarungen – ordnungs- und vereinbarungsgemäß bezahlt. Über die auf den alten Rückstand hinaus im Zuge dieser Ratenvereinbarungen geleisteten Zahlungen seien der Bw. keine Beträge und Gesellschaftsmittel zur Verfügung gestanden, um auf diese alten Rückstände samt allen Zuschlägen Zahlungen zu leisten. An der Nichtbezahlung dieser alten Verbindlichkeiten treffe die Bw. daher kein Verschulden und keine persönliche Haftung.

Es sei darauf hinzuweisen, dass wegen dieser Vorgänge und der Nichtbezahlung all dieser Abgaben gegen den vormaligen Geschäftsführer PD beim Finanzamt ein Finanzstrafverfahren anhängig gewesen sei, in dem dieser – soweit der Bw. mitgeteilt worden sei – wegen Hinterziehung dieser Abgaben schuldig erkannt und zur persönlichen Haftung herangezogen

worden sei. Damit stehe aber auch fest, dass die Bw. persönlich für diese Verbindlichkeiten samt allem Anhang an Zinsen usw. nicht zur persönlichen Haftung herangezogen werden könne.

Im Übrigen seien alle Forderungen gegen die Bw., soweit sie einen Zeitraum von mehr als drei Jahren – sohin vor dem 12. Juni 2003 – bzw. soweit sie der fünfjährigen Verjährung unterlägen – vor dem 12. Juni 2001 - gelegen seien, sowohl der Anspruchs- wie auch der Einhebungsverjährung unterlägen und könnten daher gegen die Bw. rechtens nicht mehr geltend gemacht werden.

Auf Vorhalt vom 28. August 2006 brachte die Bw. mit Eingabe vom 11. Oktober 2006 im Wesentlichen ergänzend vor, dass es sich beim Betrag von € 1.352,08 an Umsatzsteuer 1996 offenbar um den Differenzbetrag aus der sich aus der Jahresveranlagung 1996 ergebenden Umsatzsteuerzahllast und den für dieses Jahr erteilten Gutschriften aus entsprechenden Zahlungen handle.

Für den Zeitraum vor 1. Oktober 1996 – sohin anteilig vor dem Beginn ihrer Geschäftsführertätigkeit – könne die Bw. nicht haftbar gemacht werden. Die für die Monate Oktober, November und Dezember 1996 zu entrichtende Umsatzsteuer habe die Bw. erklärungsgemäß bezahlt. Im Übrigen müssten ihre – auf den offenen Rückstand geleisteten Ratenzahlungen – auf diesen Rückstand angerechnet werden.

Die Kapitalertragsteuer 1996 von € 2.924,79 stamme aus Erträgen aus dem Jahr 1996, die im Rahmen einer nachfolgenden Betriebsprüfung als solche festgestellt worden sei. Es handle sich jedoch um die Kapitalertragsteuer aus den vom vormaligen Geschäftsführer PD im Jahr 1996 widerrechtlich entnommenen bzw. hinterzogenen Beträgen und nicht aus Einkünften aus ihrer Geschäftsführerzeit. Es sei dies zwar eine Schuld der Gesellschaft, für diese Kapitalertragsteuer könne die Bw. aber persönlich nicht zur Haftung herangezogen werden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 1999 von € 787,26, der Verspätungszuschläge 6/1999 und 8/1999 von € 77,91 und € 90,19, des Säumniszuschlages 1/2000 von € 24,20 und der Umsatzsteuer 2002 von € 474,04 sei auszuführen, dass die auf Grund der mit dem Finanzamt geschlossenen Ratenvereinbarung geleisteten Ratenzahlungen primär auf die aus ihrer Geschäftsführertätigkeit angefallenen - und nicht auf die ältesten, nicht aus ihrer Geschäftsführertätigkeit stammenden – Rückstände anzurechnen seien. Mit den genannten Ratenzahlungen seien daher diese ältesten Verbindlichkeiten aus ihrer Geschäftsführertätigkeit – so sie zu Recht bestehen sollten – abgedeckt.

Die Aussetzungszinsen 2002 von € 3.320,82 und Stundungszinsen 2003 von € 899,62 und € 79,55 bezögen sich auf jene alten Rückstände an Kapitalertragsteuer aus den Jahren 1994,

1995 und 1996, die aus vom früheren Geschäftsführer entnommenen bzw. entzogenen Beträgen nachträglich durch eine Betriebsprüfung veranlagt worden seien. Die Einhebung dieser Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer sei auf Grund einer gegen die Veranlagung dieser Steuern erhobenen Berufung ausgesetzt worden. Dieser Berufung sei hinsichtlich der angeführten Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer stattgegeben worden, sodass auch die in diesem Zusammenhang stehenden Aussetzungszinsen nicht zu Recht bestünden. Insbesondere könne die Bw. persönlich nicht für diese Aussetzungszinsen für nicht aus ihrer Geschäftsführertätigkeit stammenden Abgaben herangezogen werden.

Die Umsatzsteuer 2003 von € 378,02 aus der Jahresveranlagung sei durch ihre Ratenzahlungen jedenfalls abgedeckt, mit denen sämtliche Rückstände vor dem Jahr 2003 – soweit sie in die Geschäftsführertätigkeit der Bw. fielen – primär hätten abgedeckt werden müssen.

Die Exekutionsgebühren 2004 von € 340,05 und € 0,55 habe die Bw. persönlich nicht zu verantworten und sei deren Anlastung zu Unrecht erfolgt, weil die Bw. hinsichtlich der damals bestehenden Rückstände rechtzeitig einen Antrag auf Gewährung von Ratenzahlungen beim damaligen Finanzamt für Körperschaften gestellt habe. Dieses Ratenansuchen sei vermutlich wegen der damals im Zuge befindlichen Auflösung dieses Finanzamtes und der Aufteilung der Agenden auf die Sitzfinanzämter nicht bearbeitet und daher zu Unrecht Exekution geführt worden.

Bei den Stundungszinsen 2004 von € 818,19 handle es sich um Stundungszinsen im Rahmen der gewährten Ratenzahlungen. Abgesehen davon, dass es sich bei den damals bestehenden Rückständen um ebenfalls um solche aus der Zeit vor ihrer Geschäftsführertätigkeit handle, für die die Bw. nicht herangezogen werden könne, sei deren Geltendmachung auf Grund des genehmigten Ratenansuchens gegen die Bw. persönlich wegen Einhaltung des Ratenzahlungsabkommens unzulässig.

Auf Grund der vorangeführten Ratenzahlungsvereinbarung habe die Bw. in den Jahren 2003, 2004 und 2005 insgesamt € 4.400,00 auf offene Rückstände bezahlt.

Die Bw. habe ihres Wissens alle Lohnnebenkosten bezahlt. Bescheide über den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 3/2004 von € 99,00 und € 8,80 seien nie ergangen.

Das Finanzamt schränkte die Haftung mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Oktober 2006 auf € 11.675,27 (richtig laut Rückstandsausweis vom 23. Oktober 2006: € 11.675,07) ein.

Mit Eingabe vom 20. November 2006 beantragte die Bw. rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Unbestritten ist, dass der Bw. entsprechend der Eintragung im Firmenbuch seit 1. Oktober 2006 als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) spätestens mit der Eintragung der Löschung ihrer Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG am 4. Dezember 2008 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 ausreichten, 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.

Dass der Gesellschaft für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde von der Bw. mit dem Hinweis auf die Betriebseinstellung zwar bereits für die Zeit ab 15. Juli 2005 behauptet, doch geht aus der Aktenlage hervor, dass noch bis 24. Oktober 2005 (18. Juli 2005: € 900,00, 26. Juli 2005: € 100,00, 17. August 2005: € 726,35, 23. August 2005: € 100,00, 16. September 2005: € 311,00, 23. September 2005: € 100,00 und 24. Oktober 2005: € 100,00) Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft geleistet wurden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) lässt die Tatsache der teilweisen Abgabentrachtung zwar auf das Vorhandensein liquider Mittel, nicht jedoch auf eine aliquote Befriedigung des Abgabengläubigers schließen.

Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mittel konnten der Bw. mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung - was sie nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können - und mangels Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die – bis 24. Oktober 2005 fälligen - uneinbringlichen Abgaben, zur Gänze vorgeschrieben werden.

Zufolge Einstellung der Zahlungen ergeben sich in Verbindung mit dem Vorbringen der Bw. (Betriebseinstellung mit 15. Juli 2005) ab 24. Oktober 2005 aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung, daher war der Berufung mangels entgegenstehender Feststellungen hinsichtlich der danach fällig gewordenen Abgaben stattzugeben.

Wie der Bw. bereits in der Begründung der Berufungsvorentscheidung vorgehalten wurde, besteht die Haftung auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers, da die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der (Abgabenzahlungs-)Schuld, sondern erst mit deren Abstattung endet. 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 (vgl. VwGH 17.12.2002, 98/17/0250), und es obliegt ihm, auch die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten aus den vorhandenen Mitteln zu entrichten. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066) bedarf es aber einer Begründung, weshalb – bei mehreren in Betracht kommenden Haftungspflichtigen – das Ermessen zu Lasten des Nachfolgers ausgeübt wurde.

Zum Hinweis auf die geleisteten Zahlungen auf Grund einer Ratenvereinbarung ab Februar 2003 ist vorerst zu bemerken, dass es zwar zutreffend ist, dass auf Grund der Ratenansuchen vom 23. Jänner 2003, 20. Juni 2003 und 18. August 2003 mit Bescheiden vom 28. Jänner 2003, 26. Juni 2003 und 22. August 2003 die Entrichtung des jeweils aushaftenden Rückstandes in Raten bewilligt wurde. Allerdings wurden diese Ratenansuchen bezüglich der laut Rückstandsausweis vom 23. Oktober 2006 bis einschließlich 7. Jänner 2003 fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten nach deren Fälligkeit eingebracht. Auch wurden bereits die Ratenansuchen vom 25. September 2003 und 29. November 2003 mit Bescheiden vom 24. Oktober 2003 und 10. Dezember 2003 abgewiesen, sodass die bis einschließlich 16. Oktober 2003 fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten aus dem Jahr 2003 spätestens nach Ablauf der Nachfrist des § 212 Abs. 3 BAO von einem Monat zu entrichten waren. Hinsichtlich der am 16. Februar 2004, 16. März 2004 und 15. April 2004 fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten wurde zwar am 17. Februar 2004 erneut ein Ratenansuchen eingebracht, welches mit Bescheid vom 24. Februar 2004 bewilligt wurde, doch wurde bereits das am 13. Dezember 2004 erneut eingebrachte Ratenansuchen mit Bescheid vom 17. Jänner 2005 abgewiesen, sodass auch diese haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten spätestens nach Ablauf der Nachfrist des § 212 Abs. 3 BAO von einem Monat zu entrichten waren. Der Hinweis auf die Ratenvereinbarungen ist somit nicht zielführend, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.12.2005, 2001/14/0154) ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen nichts daran ändert, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung

zur Abgabentrachtung vorliegt und auch nach Ablauf der Ratenvereinbarungen noch Mittel zur zumindest anteiligen Abgabentrachtung vorhanden waren.

Dem Einwand, dass die Veranlagung der Körperschaftsteuer, der Umsatzsteuer und der Anspruchszinsen für das Jahr 2004 fristgerecht mit Berufung angefochten worden sei und diese Abgaben noch nicht rechtskräftig festgestellt seien, ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.9.1988, 86/14/0095) die Haftungsinanspruchnahme nicht die Rechtskraft des an den Erstschuldner gerichteten Abgabenbescheides voraussetzt.

Hinsichtlich des Vorbringens, dass die Anlastung von Umsatzsteuer 1999 von € 787,26, Umsatzsteuer 2002 von € 474,04 und Umsatzsteuer 2003 von € 398,02 für die Bw. nicht nachvollziehbar sei, ist bezüglich der Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 787,26 darauf zu verweisen, dass die Veranlagung der Umsatzsteuer 1999 am 27. März 2001 auf Grund der Erhöhung der Umsatzsteuer 1999 von S 128.338,00 auf S 139.171,00 eine Nachforderung von S 10.833,00 ergeben hat, was dem Betrag von € 787,26 entspricht. Die Veranlagung der Umsatzsteuer 2002 am 17. November 2003 ergab infolge Erhöhung der Umsatzsteuer 2002 von € 9.755,73 auf € 10.229,77 eine Nachforderung in Höhe von € 474,04. Die Umsatzsteuer 2003 wurde anlässlich der Veranlagung am 15. November 2004 von € 10.146,46 auf € 10.524,48 erhöht, sodass sich die Nachforderung von € 378,02 ergab.

Den Einwendungen hinsichtlich der Umsatzsteuer für 12/2004 von € 0,01, 1/2005 von € 0,02, 3/2005 von € 0,01, 4/2005 von € 9,98 und 7/2005 von € 0,31 ist zu erwidern, dass die Haftung für diese Abgaben ohnehin bereits mit Berufungsvorentscheidung aufgehoben wurde.

Der am 19. April 2004 verbuchte Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag für 3/2004 wurde zwar entsprechend dem Vorbringen der Bw. mit Zahlung mit Verrechnungsanweisung in der Höhe von € 74,30 bzw. € 6,60 zur Gänze bezahlt, doch wurden am 28. April 2004 zusätzlich die haftungsgegenständlichen Beträge von € 99,00 und € 8,80 an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 3/2004 verbucht, ohne dass eine Zahlung darauf geleistet worden wäre. Der Grund für die doppelte Verbuchung des Dienstgeberbeitrages samt Zuschlag für 3/2004 ist darin gelegen, dass mit Zahlschein betreffend die Überweisung des Betrages von € 1.274,84 Verrechnungsweisungen für den Dienstgeberbeitrag 3/2004 in Höhe von € 74,30 und für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 6,60 erteilt wurden, während mit Lohnsteueranmeldung für den Kalendermonat 3/2004 vom 5. April 2004 der Dienstgeberbeitrag 3/2004 mit € 173,30 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 3/2004 mit € 15,40 bekannt gegeben wurden, sodass die Differenzbeträge von € 99,00 und € 8,80 nachträglich zu verbuchen waren.

Abgesehen davon, dass die Haftung für Körperschaftsteuer ohnehin bereits mit Berufungsvorentscheidung aufgehoben wurde, ist der Meinung, dass die Anlastung an Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 doppelt erfolgt sei, da sowohl die quartalsmäßig angelastete Mindestkörperschaftsteuer von dreimal € 437,00 und einmal € 439,00 sowie auch der gesamte – noch nicht rechtskräftig – veranlagte Betrag von € 5.346,37 angerechnet worden sei, zu entgegnen, dass die Veranlagung der Körperschaftsteuer 2004 am 11. Mai 2006 einen Betrag von € 7.096,37 ergab, sodass unter Anrechnung der Vorauszahlungen von € 1.750,00 die Nachforderung € 5.346,37 betrug.

Soweit die Bw. vorbringt, dass haftungsgegenständliche Abgaben (Aussetzungszinsen 2002, Exekutionsgebühren 2004) nicht zu Recht bestünden, ist darauf hinzuweisen, dass diese Abgaben mit Bescheiden (vom 27. November 2002 bzw. 17. Februar 2004) festgesetzt wurden, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung der Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen.

Die Meinung der Bw., dass hinsichtlich haftungsgegenständlicher Abgaben die Einhebungsverjährung eingetreten sei, übersieht, dass die Frist des § 238 Abs. 1 BAO hinsichtlich der ältesten haftungsgegenständlichen Abgabe, der am 17. Februar 1997 fälligen Umsatzsteuer 1996, am 1. Jänner 1998 zu laufen begann, sodass frühestens mit Ablauf des Jahres 2002 die Einhebungsverjährung eingetreten wäre. Durch die Bewilligung der Entrichtung des aushaftenden Rückstandes in fünf Raten mit Bescheid vom 15. Jänner 2002 (auf Antrag vom 16. Dezember 2001) wurde die Verjährung hinsichtlich dieser Abgabe nach der Bestimmung des § 238 Abs. 2 BAO unterbrochen und begann mit Ablauf des Jahres erneut zu laufen. Weitere Unterbrechungshandlungen wurden durch die bereits erwähnten Ratenbewilligungen im Jahr 2003 getätigt.

Sofern die Bw. den Eintritt der Anspruchsverjährung (Bemessungsverjährung) einwendet, ist dem zu entgegnen, dass das Finanzamt das in § 207 Abs. 1 BAO der Verjährung unterworfenene Recht auf Festsetzung einer Abgabe bereits durch Erlassung von Bescheiden vor der Erlassung des nunmehr streitverfangenen Haftungsbescheides ausgeübt hat (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Laut Kontoabfrage vom 6. Februar 2009 haftet am Abgabenkonto des PD ein vollstreckbarer Rückstand in Höhe von € 44.493,71 aus. Zur Einbringung dieses Rückstandes wurde am 18. August 2008 die wirtschaftliche Lage des PD erhoben, wobei festgestellt wurde, dass dieser eine Pension von ca. € 708,00 bezieht, über keine Vermögenwerte verfügt und diversen Gläubigern ca. € 300.000,00 schuldet, sodass der genannte Rückstand als uneinbringlich bewertet wurde.

Laut Kontoabfrage vom 6. Februar 2009 besteht am Abgabenkonto der Bw. ein Guthaben in Höhe von € 403,75. Die Bw. ist Eigentümerin der Liegenschaft EZ 463 KG Unter St. Veit. Laut Einkommensteuerbescheiden betrug ihr Einkommen im Jahr 2005 € 7.308,38, im Jahr 2006 € 18.370,36 und im Jahr 2007 € 16.427,27.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027) ist in der Ausübung des Ermessens durch Geltendmachung der Haftung jenem potenziell Haftungspflichtigen gegenüber, bei welchem die Einbringlichkeit der Abgabeforderung am ehesten erwartet werden kann, ein Ermessensmissbrauch nicht zu erkennen, zumal die Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden können.

Hinsichtlich jener Abgaben, für die die Haftung bereits mit Berufungsvorentscheidung aufgehoben wurde, war der Berufung im Rahmen der Ermessensentscheidung stattzugeben.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. für die laut Rückstandsaufgliederung vom 5. Februar 2009 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von € 11.675,07 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Februar 2009