



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 8. September 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 8. September 2010 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der R-GmbH im Ausmaß von € 185.630,83 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Berufungswerber (Bw) aus, dass die Rückstände bei der Finanzbehörde, für die er nun haftbar gemacht werden solle, im November 2009 aufgrund einer abgabenbehördlichen Betriebsprüfung etwa eineinhalb Jahre nach der Stilllegung des Unternehmens (Ende April 2008) festgesetzt worden seien. Zu diesem Zeitpunkt sei das Unternehmen wegen Schadensfällen von etwa € 270.000,00 nicht mehr liquide gewesen.

Dem Entschluss, dass Unternehmen einzustellen, seien reife Überlegungen vorangegangen.

Mit den am 30. April 2008 vorhandenen Mitteln hätten alle Verbindlichkeiten (außer dem Kontokorrentkredit bei der Bank) beglichen werden können. Der letzte B Zahlungseingang sei im Februar gewesen.

Der Bw habe Sorge gehabt, dass der Masseverwalter Teile der B-Zahlungen zurückfordern könnte, weil in den letzten Monaten immer nur nicht zuordenbare Akonten überwiesen worden seien. In diesem Falle wäre seine Firma auf jeden Fall sofort insolvent geworden, der Schaden hätte sich wesentlich vergrößert.

Die Bpleite habe dem Bw alle finanziellen Reserven genommen. Neue Aufträge, die der Bw ja auch wieder hätte vorfinanzieren müssen, hätten auf sich warten lassen. Durch die B-Insolvenz hätte das Unternehmen einen Verlust von rund € 170.000,00 erlitten, die schon zur Gänze vorfinanziert worden seien. Der Kontostand der Gesellschaft habe sich dadurch von € 40.000,00 auf €-100.000,00 verändert.

Die Nachzahlung der Abgaben 2006 aus der normalen Veranlagung beim Finanzamt habe sich mit dem Guthaben aus der Veranlagung 2007 gedeckt. Alle Selbstberechnungsabgaben bis zu diesem Stichtag habe der Bw beglichen und für die voraussichtliche Nachzahlung an Kapitalertragsteuer seien € 100.000,00 vorhanden gewesen. Es habe nach der Stilllegung keinen einzigen Gläubiger, keine Exekutionen gegeben.

Die Zahlungseingänge der Firma B-GmbH hätten Ende 2007 schleppend zu werden begonnen, der Konkursantrag sei am 22. April 2008 gewesen. Am 6. Juni 2008 seien die Barmittel, welche für die Kapitalertragsteuer angespart worden seien, aus dem Tresor entwendet worden. Im August 2009 habe sich die Betriebsprüfung angemeldet und habe im November 2009 mit einer Nachzahlung von € 185.000,00 geendet. Sofort danach habe der Bw den Konkursantrag eingebracht.

Vorweg möchte der Bw ein Verschulden an der Insolvenz und damit auch an den Rückständen am Abgabenkonto der R-GmbH und vor allem Fahrlässigkeit bei der Entrichtung von öffentlichen Abgaben entschieden zurückweisen.

Über all die Jahre - beginnend mit 2004 – sei der Bw als Geschäftsführer des Unternehmens stets als pünktlicher Zahler bekannt gewesen und seien alle öffentlichen Abgaben, insbesondere die Selbstberechnungsabgaben, stets fristgerecht gemeldet und entrichtet worden. Rückstände aus behördlichen Überprüfungen, wie lohnabhängige Abgaben und Bauarbeiter-Urlaubskasse, seien stets, wenn auch in Teilzahlungen, pünktlich getilgt worden. Die Steuerschuld aus der Veranlagung 2006 habe durch das Guthaben aus der Veranlagung 2007 per Saldo zu einem Guthaben auf dem Abgabenkonto geführt.

Zum Zeitpunkt der unverschuldeten Stilllegung des Unternehmens per 30. April 2008 habe die Firma de facto keinen einzigen Gläubiger - bis auf zwei gerichtsanhängige, noch nicht entschiedene Arbeitsprozesse, gehabt.

Die aus Gewinnausschüttungen zu erwartende Kapitalertragsteuer habe der Bw angespart und zur Verfügung gehalten gehabt.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung, die letztendlich zur Zahlungsunfähigkeit und zur Insolvenz geführt hätten, resultierten aus dem November 2009. Zu diesem Zeitpunkt seien längst keine Mittel mehr zur Verwaltung vorhanden gewesen.

Auch resultiere die Nachzahlung nicht aus selbst errechneten Abgaben, sondern aus Feststellungen einer Betriebsprüfung, lange nach dem Fälligkeitsdatum. Jene finanziellen Mittel, die dem Bw zur Verfügung gestanden seien, habe er anteilig für die Begleichung aller ihm zu diesem Zeitpunkt bekannten Abgaben verwendet.

Eine Gläubigerbevorzugung könne man dem Bw daher nicht zum Vorwurf machen: Der Bw habe in seiner Funktion als Geschäftsführer alle Schulden bis zum Beginn der Betriebsprüfung abgedeckt gehabt. Auch die auf die Lohnzahlungen entfallenden Abgaben seien abgeführt worden.

Die Zahlungsunfähigkeit der R-GmbH sei ausschließlich auf das Konkursverfahren der Firma B-GmbH zurückzuführen.

Der Geschäftsführer der B-GmbH habe den Bw, beginnend mit Jahresende 2007, immer wieder mit den Zahlungen hingehalten und nur durch Zession seiner Zahlungen bzw. Ausgangsrechnungen, nebst Hinterlegung von Barmitteln (€ 30.000,00) habe der Bw bei der Bank einen entsprechend hohen Kreditrahmen in Anspruch nehmen können.

Der Kontostand habe sich von € 44.000,00 plus am Jahresanfang 2007 zu über € 100.000,00 minus bis April 2008 bewegt.

Stichtag des Konkursantrages der Firma B-GmbH sei der 22. April 2008 gewesen. Damit habe auch die Geschäftstätigkeit seines Unternehmens geendet. Alle bezug habenden Beweise seien bereits im Laufe der Betriebsprüfung dem Finanzamt vorgelegt worden, könnten aber auf Wunsch jederzeit nochmals übergeben werden.

Die Rücklage für die vom Steuerberater errechnete Kapitalertragsteuer sei bei einem skrupellosen Diebstahl aus einem versperrten Bürohaus und aus einem versperrten Tresor, der aufgeschweißt worden sei, entwendet worden. Durch Umstände, die nicht in seiner Verantwortung gelegen seien, habe die Versicherung die Schadensdeckung jedoch abgelehnt.

Der Bw beantrage auf Grund der dargelegten Umstände und Beweisführung seiner Berufung stattzugeben und von der Haftungsinanspruchnahme abzusehen.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bw als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 22. Juli 2004 bis 14. Februar 2010 und ab 15. Februar 2010 als Liquidator die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss des Gs vom 2/0 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.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bei der R-GmbH vom 2. November 2009, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, stellen die in den Tz. 14 dargestellten Beträge der Kapitalertragsteuer unterliegende offene Ausschüttungen in Höhe von € 266.666,67 bzw. verdeckte Gewinnausschüttungen in Höhe von € 220.000,00 dar, wofür mit Bescheiden vom 5. November 2009 Kapitalertragsteuer in Höhe von € 55.000,00 für 2005 und € 66.666,67 für 2006 festgesetzt wurde.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) muss für das Haftungsverfahren von der Rechtsrichtigkeit der Vorschreibung der haftungsgegenständlichen Kapitalertragsteuer ebenso prüfungslos ausgegangen werden, wie von der Rechtsrichtigkeit der ihrem Entstehen zugrunde gelegten verdeckten Gewinnausschüttung.

Hinsichtlich der dadurch bewirkten 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 genauso wie auch bei der Lohnsteuer 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 schuldhaftes Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw erst für den Zeitpunkt der Feststellungen der Betriebsprüfung im November 2009 behauptet. Mit den am 30. April 2008 vorhandenen Mitteln hätten nach dem Vorbringen des Bw alle Verbindlichkeiten (außer dem Kontokorrentkredit bei der Bank) beglichen werden können. Am 6. Juni 2008 seien die Barmittel (€ 100.000,00), welche für die Kapitalertragsteuer angespart worden seien, aus dem Tresor entwendet worden.

Dem ist entgegenzuhalten, dass der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

(VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216) grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung entscheidend.

Laut Aktenlage erfolgte die erstmalige Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2005 mit Bescheid vom 14. Dezember 2006 und für 2006 mit Bescheid vom 21. April 2008. Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2007 wäre bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung gemäß § 21 Abs. 1 iVm 21 Abs. 5 UStG spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats abzuführen gewesen.

Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mittel im Zeitpunkt der erstmaligen Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2005 und 2006 und der gesetzlichen Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer konnten dem Bw mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was er 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 zu diesem Zeitpunkt fälligen - uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden.

Sofern der Bw ein Verschulden an der Insolvenz der R-GmbH in Abrede stellt, ist dem zu erwidern, dass für die Haftung nach § 9 BAO nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung ist. Ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit ist demnach ohne Bedeutung (vgl. VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Auch trifft es nicht zu, dass der Bw alle öffentlichen Abgaben, insbesondere die Selbstberechnungsabgaben, stets fristgerecht gemeldet und entrichtet hat und die Nachzahlung nicht aus selbst errechneten Abgaben, sondern aus Feststellungen einer Betriebsprüfung resultiert. So erklärte der Bw in der Beschuldigtenvernehmung vom 26. August 2009, dass die in der Bilanz zum 31. Dezember 2007 ausgewiesenen Ausschüttungen in Höhe von € 200.000,00 ihm persönlich, verteilt über einen Zeitraum ab Unternehmensgründung bis April 2008 monatlich zugeflossen seien, ohne dass diese Selbstberechnungsabgaben vom Bw fristgerecht gemeldet und entrichtet wurden. Auch die von der Betriebsprüfung festgestellten Nachforderungen an haftungsgegenständlicher

Umsatzsteuer stellen Selbstbemessungsabgaben dar, die vom Bw im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit nicht gemeldet und entrichtet wurden.

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 des Bw für die laut Rückstandsaufgliederung vom 1. Juni 2012 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der R-GmbH im Ausmaß von € 185.630,83 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Juni 2012