



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L, vom 24. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 14. Juli 2006 betreffend Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Firma T GmbH gemäß § 9 iVm § 80 BAO in der am 17. Dezember 2007 durchgeführten mündlichen Verhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeit | Betrag |
|---------------------------------|-----------------|-------------------|------------------|
| Umsatzsteuer | 10/05 | 15.12.2005 | 15.464,85 |
| Lohnsteuer | 12/05 | 16.01.2006 | 514,97 |
| Dienstgeberbeitrag | 12/05 | 16.01.2006 | 157,62 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 12/05 | 16.01.2006 | 12,61 |
| Lohnsteuer | 01/06 | 15.02.2006 | 497,84 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/06 | 15.02.2006 | 174,41 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 01/06 | 15.02.2006 | 13,95 |
| Kammerumlage | 10-12/05 | 15.02.2006 | 144,53 |
| Körperschaftsteuer | 01-03/06 | 15.02.2006 | 437,00 |
| Umsatzsteuer | 12/05 | 15.02.2006 | 11.136,63 |
| Säumniszuschlag 1 | 2005 | 20.02.2006 | 442,18 |
| Lohnsteuer | 02/06 | 15.03.2006 | 716,24 |
| Dienstgeberbeitrag | 02/06 | 15.03.2006 | 214,61 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 02/06 | 15.03.2006 | 17,17 |
| Exekutionsgebühr | 2006 | 30.03.2006 | 319,54 |
| Exekutionsgebühr | 2006 | 30.03.2006 | 0,75 |
| Säumniszuschlag 1 | 2006 | 18.04.2006 | 229,70 |
| Körperschaftsteuer | 04-06/06 | 15.05.2006 | 437,00 |
| Säumniszuschlag 2 | 2005 | 19.05.2006 | 180,73 |
| Summe | | | 31.112,33 |

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 10.4.2003 (samt Nachtrag vom 16.5.2003) wurde das primärschuldnerische Unternehmen gegründet. Die Berufungswerberin war in der Zeit vom 28.10.2003 bis 30.4.2005 Geschäftsführerin, und übt diese Funktion seit 7.12.2005 wieder aus. In der Zwischenzeit war S Vertreter der Gesellschaft.

Die letzte Gewerbeberechtigung der Gesellschaft lautete auf „Mechatroniker für Elektromaschinenbau und Automatisierung“. Mit Eingabe vom 22.5.2007 zeigte die Berufungswerberin der Wirtschaftskammer OÖ das Ruhen der Gewerbeausübung an.

In einem Vorhalt vom 1.6.2006 wies das Finanzamt die Berufungswerberin darauf hin, dass vom Finanzamt ohne ausreichenden Erfolg Einbringungsmaßnahmen für folgende Abgabenschuldigkeiten durchgeführt worden seien:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeit | Betrag |
|---------------------------------|-----------------|-------------------|------------------|
| Umsatzsteuer | 10/05 | 15.12.2005 | 18.073,33 |
| Lohnsteuer | 12/05 | 16.01.2006 | 514,97 |
| Dienstgeberbeitrag | 12/05 | 16.01.2006 | 157,62 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 12/05 | 16.01.2006 | 12,61 |
| Lohnsteuer | 01/06 | 15.02.2006 | 497,84 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/06 | 15.02.2006 | 174,41 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 01/06 | 15.02.2006 | 13,95 |
| Kammerumlage | 10-12/05 | 15.02.2006 | 145,57 |
| Körperschaftsteuer | 01-03/06 | 15.02.2006 | 437,00 |
| Umsatzsteuer | 12/05 | 15.02.2006 | 11.484,79 |
| Säumniszuschlag 1 | 2005 | 20.02.2006 | 442,18 |
| Lohnsteuer | 02/06 | 15.03.2006 | 716,24 |
| Dienstgeberbeitrag | 02/06 | 15.03.2006 | 214,61 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 02/06 | 15.03.2006 | 17,17 |
| Pfändungsgebühr | 2006 | 30.03.2006 | 319,54 |
| Postgebühr | 2006 | 30.03.2006 | 0,75 |
| Säumniszuschlag 1 | 2006 | 18.04.2006 | 229,70 |
| Körperschaftsteuer | 04-06/06 | 15.05.2006 | 437,00 |
| Säumniszuschlag 2 | 2005 | 19.05.2006 | 180,73 |
| Summe | | | 34.070,01 |

Sie möge darlegen, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die angeführten Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, usw.). Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde die Berufungswerberin ersucht, anhand eines angeschlossenen Fragebogens ihre aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen. Dieser

Vorhalt wurde laut Rückschein am 8.6.2006 durch Hinterlegung beim Postamt Steyr zugestellt.

Da von der Berufungswerberin keine Stellungnahme abgegeben wurde, nahm sie das Finanzamt mit Haftungsbescheid vom 14.7.2006 für die im Vorhalt angeführten Abgaben gemäß §§ 9 und 80 BAO in Anspruch. In der Bescheidbegründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen dargestellt, und darauf hingewiesen, dass die Berufungswerberin als Geschäftsführerin der primärschuldnerischen Gesellschaft verpflichtet gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben aus den Gesellschaftsmitteln zu sorgen. Da sie dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sei und der angeführte Rückstand infolge schuldhafte Verletzung dieser Pflicht nicht eingebracht werden könne, sei die Haftung auszusprechen. Weiters verwies das Finanzamt auf die den Vertreter im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Behauptungs- und Nachweispflicht.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 24.8.2006 durch den damaligen Rechtsvertreter Berufung erhoben, und darin das Fehlen ausreichender Sachverhaltsfeststellungen gerügt. Auch habe das Finanzamt keinerlei Ermittlungsverfahren durchgeführt und insbesondere die Berufungswerberin nicht aufgefordert, eine Stellungnahme zum Sachverhalt abzugeben. Die Berufungswerberin habe mit 7.12.2005 die Geschäfte der Gesellschaft vom bisherigen Geschäftsführer S übernommen, welcher, wie sich Ende Jänner 2006 herausgestellt habe, die Gesellschaft völlig heruntergewirtschaftet habe und dadurch eine insolvenzrechtlich relevante Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft herbeigeführt worden sei. Die Berufungswerberin habe daher im Jänner 2006 veranlasst, dass die Gesellschaft keine operative Tätigkeit mehr vornehme und sofort Schritte zur Überprüfung der Geschäftsführerhaftung des S eingeleitet. Aufgrund des vorliegenden Insolvenzstatbestandes sei die Berufungswerberin auch bemüht, die Mittel für den erforderlichen Kostenvorschuss von 4.000,00 € aufzubringen, um einen Konkursantrag stellen zu können. Soweit die Berufungswerberin als Geschäftsführerin im Dezember 2005 noch Zahlungen vorgenommen habe, sei durch diese Zahlungen die Abgabenbehörde nicht benachteiligt worden. Die Berufungswerberin habe daher gegenüber der Abgabenbehörde keine Pflichtverletzung als Geschäftsführerin zu vertreten. Sie beantrage ihre Einvernahme zum Sachverhalt sowie hilfsweise die Beiziehung eines Sachverständigen im Sinne des § 177 BAO zur Beweisführung dahingehend, dass eine Benachteiligung der Abgabenbehörde nicht erfolgt sei. Schließlich wurde die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Mit weiterem Vorhalt vom 1.9.2006 forderte das Finanzamt die Berufungswerberin auf, eine Aufstellung sämtlicher Buchungen betreffend Geldeingänge und Geldausgänge nachzureichen. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass vor Erstellung des Haftungsbescheides ein

Vorhalteverfahren durchgeführt worden sei. Die Zustellung des Vorhaltes sei nachweislich durch Hinterlegung des Schriftstückes per 8.6.2006 erfolgt. Aufgrund der fehlenden Stellungnahme sei der Haftungsbescheid ausgestellt worden. Auch dieser Vorhalt wurde durch Hinterlegung (am 7.9.2006) beim Postamt Steyr zugestellt, blieb jedoch ebenfalls unbeantwortet.

In einem Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 29.8.2007, dem Ablichtungen der beiden Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 1.6.2006 und 1.9.2006 sowie ein Formular EV 7 zur Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse angeschlossen waren, wurde um Stellungnahme zu folgenden Punkten ersucht:

"1) In der gegenständlichen Berufung wurde gerügt, dass seitens des Finanzamtes keinerlei Ermittlungsverfahren durchgeführt worden sei. Dem ist entgegenzuhalten, dass vor Erlassung des Haftungsbescheides der Berufungswerberin mit Vorhalt vom 1.6.2006 Gelegenheit geboten wurde, zur beabsichtigten Haftungsinanspruchnahme Stellung zu nehmen, und die Gründe für die Nichtentrichtung der offenen Abgabenschuldigkeiten ebenso wie eine allfällige Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes darzustellen und durch geeignete Unterlagen glaubhaft zu machen. Ferner wurde um Darstellung der persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse der Berufungswerberin ersucht.

Dieser Vorhalt blieb jedoch ebenso unbeantwortet wie das weitere Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 1.9.2006, in dem um eine Darstellung der Mitteleingänge und Mittelverwendung (im haftungsrelevanten Zeitraum) ersucht wurde.

Beide Ergänzungersuchen wurden mit RSb-Briefen durch Hinterlegung zugestellt. Da keine Rücksendung an das Finanzamt erfolgte, kann davon ausgegangen werden, dass diese Schriftstücke von der Berufungswerberin behoben wurden.

Dessen unbeachtet wird der Berufungswerberin neuerlich Gelegenheit geboten, zu den bisher unbeantwortet gebliebenen Punkten aus diesen beiden Ergänzungersuchen Stellung zu nehmen, und ihre aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse mittels des beigeschlossenen Formblattes EV 7 darzustellen. Dabei möge zu Punkt 11 jedenfalls der aktuelle Wert des laut Anmerkungen des Finanzamtes im Einbringungsverfahren zu StNr. 237/3234 (persönliches Abgabenkonto der Berufungswerberin) vorhandenen PKW (BMW Z 3) angegeben werden.

2) Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren zwischen dem 15.12.2005 und 19.5.2006 fällig. In diesem Zeitraum erfolgte keine einzige Zahlung auf das Abgabenkonto der Gesellschaft. In der Berufung wurde zugestanden, dass im Dezember 2005 noch Zahlungen erfolgt sind. Weiters wurden Lohnabgaben für Dezember 2005 sowie Jänner bis März 2006 bekannt gegeben (aber nicht entrichtet). Dies spricht dafür, dass in diesen Zeiträumen noch Lohn-

zahlungen erfolgt sind. Insgesamt gesehen muss daher schon aufgrund dieser Umstände davon ausgegangen werden, dass noch Gesellschaftsmittel vorhanden waren, diese aber nicht zur zumindest anteiligen Bedienung auch des Abgabengläubigers verwendet wurden, sodass eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes vorliegt.

3) Weitere Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme ist die objektive Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin. Die Tätigkeit der Gesellschaft wurde bereits vor geraumer Zeit eingestellt. Den vorliegenden Akten ist kein verwertbares Gesellschaftsvermögen zu entnehmen, welches zur Abdeckung der aushaftenden Abgaben herangezogen werden könnte. Sollte solches Vermögen dennoch vorhanden sein, wird um Bekanntgabe desselben samt Bezifferung des voraussichtlichen Verwertungserlöses ersucht."

Zu diesem Vorhalt wurde keine Stellungnahme abgegeben. Der damalige Rechtsvertreter teilte mit Eingabe vom 29.10.2007 mit, dass das Vertretungsverhältnis aufgelöst worden sei.

Daraufhin wurde die Berufungswerberin mit Schreiben vom 7.11.2007 auf den bislang unbeantwortet gebliebenen Vorhalt hingewiesen. Diese mit RSb-Brief durch Hinterlegung zugestellte Sendung wurde nicht einmal mehr behoben.

Am 17.12.2007 wurde die beantragte mündliche Verhandlung durchgeführt, zu der die Berufungswerberin nicht erschienen ist. In der mit RSa-Brief durch Hinterlegung zugestellten Ladung war ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass gemäß § 284 Abs. 4 BAO ein Fernbleiben der Partei der Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht.

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.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin sind unbestritten. Der Großteil der Haftung entfällt auf Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuern

und Lohnabgaben), die dem Finanzamt zwar bekannt gegeben, aber nicht entrichtet worden waren.

Die Berufungswerberin war seit 7.12.2005 (wieder) Geschäftsführerin der Gesellschaft und daher für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich.

Wie bereits im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 29.8.2007 festgestellt wurde, ist die Tätigkeit der Gesellschaft bereits vor geraumer Zeit eingestellt worden. Den vorliegenden Akten ist kein verwertbares Gesellschaftsvermögen zu entnehmen, welches zur Abdeckung der aushaftenden Abgaben herangezogen werden könnte. Solches wurde auch von der Berufungswerberin trotz ausdrücklicher Aufforderung im Vorhalt nicht bekannt gegeben. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Gesellschaft steht daher fest.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 schulhaft 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 zur Verfügung stehenden Mittel 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 gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Die Berufungswerberin war wiederholt aufgefordert worden, die anteilige Verwendung der Gesellschaftsmittel auch zur Bedienung des Abgabengläubigers nachzuweisen. Die diesbezüglichen Vorhalte des Finanzamtes vom 1.6.2006 und 1.9.2006 blieben jedoch ebenso unbeantwortet wie die Aufforderungen des Unabhängigen Finanzsenates vom 29.8.2007 und 7.11.2007. Die Berufungswerberin hat die behauptete Gleichbehandlung des Abgabengläubigers auch nicht ansatzweise glaubhaft gemacht. Im Übrigen wurde bereits im Vorhalt vom 29.8.2007 darauf hingewiesen, dass einerseits die haftungsgegenständlichen Abgaben zwischen dem 15.12.2005 und 19.5.2006 fällig waren, und in diesem Zeitraum keine einzige Zahlung auf das Abgabenkonto der Gesellschaft erfolgte. Andererseits wurde in der Berufung zugestanden, dass im Dezember 2005 noch Zahlungen erfolgt sind. Weiters wurden

Lohnabgaben für Dezember 2005 sowie Jänner bis März 2006 bekannt gegeben (aber nicht entrichtet). Dies sprach dafür, dass in diesen Zeiträumen noch Lohnzahlungen erfolgt sind. Insgesamt gesehen musste daher schon aufgrund dieser Umstände davon ausgegangen werden, dass noch Gesellschaftsmittel vorhanden waren, diese aber nicht zur zumindest anteiligen Bedienung auch des Abgabengläubigers verwendet wurden. Die Berufungswerberin trat diesen Feststellungen nicht entgegen, sodass von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes und damit vom Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO auszugehen war. Angesichts dieser unwidersprochen gebliebenen Feststellungen erübrigte sich zur Frage der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes auch ein weiteres Beweisverfahren.

Zum Einwand in der Berufung, dass seitens des Finanzamtes keinerlei Ermittlungsverfahren durchgeführt worden sei, wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Feststellungen im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 29.8.2007, Punkt 1, verwiesen.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhafte Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). 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. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Die Berufungswerberin ist erst 44 Jahre alt (geb. 25.9.21963) und damit noch geraume Zeit erwerbsfähig. Eine Darstellung der aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse erfolgte trotz wiederholter Aufforderung nicht. In diesem Zusammenhang sei bemerkt, dass die Geltendmachung der Haftung auch dann zweckmäßig sein kann, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; 14.12.2006, 2006/14/0044). Es ist auch keineswegs so, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Billigkeitsgründe, welche trotz Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 9 BAO eine Abstandnahme von der Heranziehung der Berufungswerberin zur Haftung

rechtfertigen könnten und die angeführten Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, sind weder aktenkundig noch wurden solche vorgebracht.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haben sich seit der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides geringfügig reduziert. Diese Verminderungen ergaben sich im Wesentlichen aus den Gutschriften der Veranlagung 2004 sowie aus Gutschriften von im Jahr 2006 noch eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen. Die Haftungsinanspruchnahme wurde daher auf die derzeit bei der Gesellschaft uneinbringlich noch aushaftenden, im gegenständlichen Bescheidspruch einzeln angeführten Abgaben eingeschränkt. Insoweit war der Berufung daher stattzugeben, und somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. Dezember 2007