



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch HR, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 13. Februar 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach der am 19. April 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7 durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 48.747,51 anstatt € 66.979,81 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 13. Februar 2009 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH in Höhe von € 66.979,81 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass der gegenständliche Haftungsbescheid seinem ganzen Inhalte nach angefochten werde.

Die Finanzbehörde gehe in ihrer Begründung davon aus, dass der Bw vom 7. Oktober 2004 bis zur amtswegigen Löschung der B-GmbH am 30. Jänner 2007 handelsrechtlicher Geschäftsführer gewesen sei.

Eine Haftung gemäß § 9 BAO sei jedoch grundsätzlich subsidiär. Sie komme erst dann zum Tragen, wenn der Ausfall nicht nur beim Erstschuldner, also der B-GmbH, sondern auch bei

den handelsrechtlichen Geschäftsführern, die vor dem Bw für die Gesellschaft tätig gewesen seien und eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung hinsichtlich der in der Aufgliederung zum Haftungsbescheid angeführten offenen Beträge zu verantworten hätten, entstehe.

Geschäftsführer vor dem Bw seien SS und SP gewesen, die anlässlich der Übertragung der Geschäftsanteile den Bw über die Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aufgeklärt hätten. Im Übertragungszeitpunkt hätten Verbindlichkeiten bei der Gebietskrankenkasse, beim Finanzamt und bei der Steuerberatungskanzlei DW bestanden. Da die Buchhaltung von dieser Kanzlei erstellt und nicht herausgegeben worden sei - offensichtlich aufgrund rückständiger Honorare – habe mangels Eröffnungspositionen keine Bilanz erstellt werden können. So sei es zur einer Schätzungsbefugnis der Finanzbehörde im März 2006 und Lohnsteuerprüfung durch die Gebietskrankenkasse gekommen, da dem Bw keine Lohnkonten vor Übernahme der Geschäftsanteile zur Verfügung gestanden seien.

Darüber hinaus seien von der früheren Geschäftsführung bei Baustellen, die vom Bw fertig gestellt worden seien, bereits hohe Akontozahlungen kassiert worden, sodass die Gesellschaft keine Einnahmen aus diesen Projekten mehr gehabt habe.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen seien zwar regelmäßig erstattet worden, die diesen zugrunde liegenden Umsätze jedoch teilweise wegen Uneinbringlichkeit nicht erzielt und teilweise auch von den vorigen Geschäftsführern kassiert worden. Bei der Umsatzsteuer 2005 und 2006 handle es sich überdies um Schätzungen, da die Gesellschaft nur bis Dezember 2005 tätig gewesen sei und aufgrund der hohen Rückstände aus den Vorjahren letztlich keine Geschäfte mehr getätigt habe.

Es sei daher aus den genannten Gründen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen, da die Gesellschaft bei Übernahme der Geschäftsanteile offensichtlich bereits überschuldet gewesen sei. Eine Haftungsinanspruchnahme setze, selbst wenn die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehe, eine Kausalität zwischen derselben und dem Abgabenausfall voraus.

Da die Gesellschaft bereits mit Stichtag 7. Oktober 2004 überschuldet gewesen sei, wären die Abgaben auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Bw uneinbringlich geworden. Es sei jedoch von Seiten des Bw vorgebracht worden, dass ihn an der Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen kein Verschulden treffe.

Im Übrigen werde die Verjährung hinsichtlich der Ansprüche aus den Abgabefälligkeiten des Jahres 2004 eingewendet.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Haftungsbescheid aufheben und eine mündliche Berufungsverhandlung anberaumen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2009 als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 13. Mai 2009 beantragte der Bw rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der am 19. April 2012 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die gegenständliche Haftungsschuld bereits im Schuldenregulierungsverfahren zur GZ des Gs berücksichtigt worden sei. Es sei ein Zahlungsplan nicht zu Stande gekommen und in weiterer Folge vom Gs das Abschöpfungsverfahren eingeleitet worden. Der Bw zahle derzeit freiwillig monatlich € 150,00 an den Kreditschutzverband als Treuhänder und sei zurzeit arbeitslos.

Der Bw könne sich nicht erinnern, ob die Firma im Jahr 2005 die Tätigkeit eingestellt habe. Die im Jahr 2006 am 24. April, 2. Juni und 11. Dezember getätigten Zahlungen seien aus seinen eigenen Mitteln bzw. aus denen seines Vaters getätigt worden. Umsätze habe es im Jahr 2006 keine gegeben. Die Lohnsteuer sei vermutlich vom Steuerberater gemeldet worden.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bw als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch seit 7. Oktober 2004 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 30. Jänner 2007 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 ausreichen, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er imilverwaltungsverfahren 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.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bw nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw lediglich insofern behauptet, als die Gesellschaft bereits mit Stichtag 7. Oktober 2004 überschuldet gewesen sei, sodass die Abgaben auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Bw uneinbringlich geworden wären.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0063) der Nachweis einer Überschuldung nicht zielführend ist, weil es auf die Liquiditätslage der Gesellschaft ankommt.

Laut Aktenlage wurden auf das Abgabenkonto der Gesellschaft bis 11. Dezember 2006 (24. April 2006: € 1.000,00, 2. Juni 2006: € 1.500,00, 11. Dezember 2006: € 800,00) Zahlungen – im Wege der Vollstreckung – geleistet und am 24. April 2006 auch eine Zahlungsvereinbarung abgeschlossen. Umsatzsteuervoranmeldungen, aus denen das Ausmaß der getätigten Umsätze hervorginge, wurden von der Gesellschaft – entgegen dem Vorbringen des Bw in der Berufung - während der gesamten Dauer ihrer Geschäftstätigkeiten nie eingereicht. Da nach einem Aktenvermerk des Vollstreckers vom 12. Dezember 2006 die Firma seit 1. Dezember 2006 vorübergehend geschlossen ist, wobei ein eventueller Neubeginn für März 2007 vermerkt ist, ist in Hinblick auf die bis einschließlich November 2006 gemeldeten einbehaltenen Lohnabgaben, deren Meldung an das Finanzamt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.11.2005, 2001/14/0088) dafür spricht, dass die entsprechenden Löhne tatsächlich ausbezahlt worden sind, davon auszugehen, dass die Gesellschaft entgegen der Behauptung in der Berufung (nur bis Dezember 2005) bis Dezember 2006 tätig war, zumal der Bw sich auch in der Berufungsverhandlung nicht an die Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2005 erinnern konnte, und bis 11. Dezember 2006 Mittel zur teilweisen Abgabentrückung zur Verfügung standen.

Aufgrund der Feststellung des Vollstreckers, dass die Firma seit 1. Dezember 2006 vorübergehend geschlossen ist, dem Unterbleiben der Meldung von einbehaltenen Lohnabgaben ab Dezember 2006 und dem Ausbleiben von Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft nach dem 11. Dezember 2006 bestehen nach der Aktenlage ab diesem Zeitpunkt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrückung, daher war der Berufung mangels entgegenstehender Feststellungen hinsichtlich der danach fällig werdenden Abgaben stattzugeben.

Dies betrifft den Dienstgeberbeitrag 11/2006 in Höhe von € 690,91 (fällig am 15. Dezember 2006), den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2006 in Höhe von € 61,39 (fällig am 15. Dezember 2006), den ersten Säumniszuschlag 2005 in Höhe von € 200,00 (fällig am 27. Dezember 2006), den ersten Säumniszuschlag 2006 in Höhe von € 260,00 (fällig am 16. April 2007), den ersten Säumniszuschlag 2007 in Höhe von € 280,00 (fällig am 16. April 2007), den zweiten Säumniszuschlag 2005 in Höhe von € 100,00 (fällig am 18. Mai 2007), den zweiten Säumniszuschlag 2006 in Höhe von € 130,00 (fällig am 17. September 2007), den zweiten Säumniszuschlag 2007 in Höhe von € 140,00 (fällig am 17. September 2007), den dritten Säumniszuschlag 2005 in Höhe von € 100,00 (fällig am 16. August 2007), den dritten Säumniszuschlag 2006 in Höhe von € 130,00 (fällig am 17. Dezember 2007), den dritten Säumniszuschlag 2007 in Höhe von € 140,00 (fällig am 17. Dezember 2007), die Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 750,00 (fällig am 10. April 2007), die Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 1.250,00 (fällig am 10. April 2007)

und die Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 14.000,00 (fällig am 15. Februar 2007), wobei dieser im Schätzungswege ermittelten Abgabenschuld laut Vorbringen des Bw ohnehin keine im Jahr 2006 getätigten Umsätze zugrunde liegen.

Der in der Berufungsverhandlung vorgebrachte Einwand, dass die gegenständliche Haftungsschuld bereits im Schuldenregulierungsverfahren berücksichtigt worden sei, vermag an der Rechtmäßigkeit der gegenständlichen Haftungsinanspruchnahme nichts zu ändern, sondern führt das rechtskräftig eingeleitete Abschöpfungsverfahren lediglich zu einer Restschuldbefreiung gemäß § 213 KO.

Hinsichtlich der Meinung des Bw, dass eine Haftung gemäß § 9 BAO erst dann zum Tragen komme, wenn der Ausfall nicht nur beim Erstschuldner, sondern auch bei den handelsrechtlichen Geschäftsführern, die vor dem Bw für die Gesellschaft tätig gewesen seien und eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung hinsichtlich der in der Aufgliederung zum Haftungsbescheid angeführten offenen Beträge zu verantworten hätten, entstehe, ist ebenfalls auf das zuvor angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0063) zu verweisen, wonach für den Bw auch dann nichts gewonnen wäre, wenn die Abgabenschulden – die im gegenständlichen Fall laut Rückstandsausweis vom 17. September 2007 ab 17. Jänner 2005 fällig wurden - vor seiner Bestellung als Geschäftsführer fällig geworden wären. Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nämlich nicht mit dem Zeitpunkt ihrer Entstehung, sondern erst mit ihrer Abstattung. Die Gesellschaft bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist gemäß § 80 BAO der Geschäftsführer verhalten. Dieser muss sich bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist.

Da schon im Übertragungszeitpunkt Verbindlichkeiten bei der Gebietskrankenkasse, beim Finanzamt und bei der Steuerberatungskanzlei bestanden und mangels Herausgabe der Buchhaltung keine Bilanz erstellt werden konnte, wäre der Bw schon bei Übernahme der Funktion verhalten gewesen, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden (vgl. VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097). Dieses Vorbringen vermag den Bw daher nicht zu entschuldigen.

Da die haftungsgegenständlichen Abgaben erst ab 17. Jänner 2005 fällig wurden, begann die Einhebungsverjährungsfrist von fünf Jahren mit 1. Jänner 2006 zu laufen, daher erfolgte die Inanspruchnahme des Bw als Haftungspflichtiger vor deren Ablauf.

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 16. April 2012 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von € 48.747,51 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. April 2012