



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Z.D., vertreten durch Dr. Doris Hohler-Rössel, Rechtsanwältin, 2700 Wiener Neustadt, Grazer Straße 90, vom 18. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 17. Februar 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes XY vom 28. November 2008 wurde der über das Vermögen der D-GmbH beantragte Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Das Finanzamt ersuchte die Berufungswerberin (Bw.) mit Schreiben vom 31. Juli 2009 um Bekanntgabe, was sie daran gehindert hätte, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen zu sorgen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte die Bw. mit Schreiben vom 22. September 2009 mit, dass die Gesellschaft seit Oktober 2008 keine Geschäftstätigkeit mehr entfaltet hätte. Der Geschäftsgang wäre derart schlecht gewesen, dass nicht mehr alle Verbindlichkeiten hätten berichtigt werden können. Die GmbH besitze weder pfändbares Vermögen noch Liegenschaften.

Mit Schreiben vom 29. September 2009 ersuchte das Finanzamt die Bw., hinsichtlich der Umsatzsteuer einen Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen. Die Steuerabzugsbeträge nach § 99 EStG wären davon ausgenommen, weil diesfalls die schuldhafte Pflichtverletzung bereits gemäß § 100 EStG gegeben wäre.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 17. Februar 2010 wurde die Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm. § 80 BAO als ehemalige Geschäftsführerin der D-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 11.800,00, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Abzugssteuer gemäß § 99 EStG 01-12/2006	8.400,00	15. 01. 2007
Umsatzsteuer 2005	3.400,00	15. 02. 2006

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihr als Vertreterin der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 18. März 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass die Abzugssteuer zu Unrecht vorgeschrieben worden wäre, da es sich bei den Beschäftigten, für die diese Steuer anfalle, um selbstständig tätige Personen gehandelt hätte und Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit erzielt worden wären. Überdies hätte sich die übernehmende Geschäftsführerin, Frau B.R. , die sich derzeit im Privatkonkurs befinde, im Jahre 2007 verpflichtet, die offenen Abgabenschuldigkeiten für die Gesellschaft zu berichtigen. Die Bw. wäre daher zu Unrecht in die Haftung genommen worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu führte das Finanzamt nach Zitierung der entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen und der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aus, dass die Fälligkeiten der Abgaben in die Zeit der Vertretertätigkeit der Bw. gefallen wären. Ihrem Einwand, dass die Abzugssteuer zu Unrecht vorgeschrieben worden wäre, hielt das Finanzamt entgegen, dass im Haftungsverfahren Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht mit Erfolg vorgebracht werden könnten, zumal der nach den Abgabenvorschriften Haftende innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch berufen könne.

Die Bw. hätte lediglich mitgeteilt, dass nicht mehr ausreichende Mittel zur vollständigen Abgabenerichtung zur Verfügung gestanden wären. Der Aufforderung, einen Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen, wäre sie jedoch nicht nachgekommen. Deutliche Anhaltspunkte für die völlige Mittellosigkeit der Gesellschaft zu den Fälligkeitstagen hätten sich laut Aktenlage nicht ergeben.

Da zivilrechtliche Vereinbarungen für die Abgabenbehörde nicht bindend wären, gehe auch der Einwand, dass die nachfolgende Geschäftsführerin alle Verbindlichkeiten übernommen hätte, ins Leere.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 16. August 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung 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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes XY vom 28. November 2008 der über das Vermögen der D-GmbH beantragte Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wurde.

Unbestritten ist auch, dass der Bw. als ehemaliger Geschäftsführerin der genannten Gesellschaft im Zeitraum vom 10. Juni 2005 bis 19. Jänner 2007 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Ob sich die (zweit)nachfolgende Geschäftsführerin vertraglich (gegenüber der Bw. als seinerzeitigen Gesellschafterin der Primärschuldnerin) verpflichtete, die Abgaben der GmbH zu tragen, hat keinen Einfluss auf den öffentlich-rechtlichen Haftungstatbestand des § 9 BAO. Im gegenständlichen Verfahren ist nicht zu klären, ob der Bw. allenfalls ein zivilrechtlicher Regressanspruch gegenüber B.R. erwachsen ist (VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112).

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für

die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Dem Vorbringen der Bw., dass die Abzugssteuer zu Unrecht vorgeschrieben worden wäre, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094) hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall bringt die Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihr die Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass der Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Seitens der Bw. wurde auch nicht behauptet, es seien sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal in den Bilanzen zum 31. Dezember 2005 und 2006 noch Kassenbestände bzw. Guthaben bei Kreditinstituten (2005 € 44.149,64 und 2006 € 3.083,20) ausgewiesen sind. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies von der Bw. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

An der Bw., der als Geschäftsführerin der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückstellung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Abzugssteuer nach § 99 EStG gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz. Die Nichtabführung der haftungsgegenständlichen Abgabe kann grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 99 EStG der Schuldner der Einkünfte aus im Inland ausgeübter selbstständiger Tätigkeit als Künstler nur eine vom Empfänger der Einkünfte geschuldete Steuer gemäß § 100 Abs. 4 EStG einzubehalten und gemäß § 101 Abs. 1 EStG dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 99 EStG genauso wie auch bei der Lohnsteuer und der Kapitalertragsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Vertreter die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 99 EStG trotz Zahlung von Einkünften aus im Inland ausgeübter selbstständiger Tätigkeit als Künstler nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Lohn- und Kapitalertragsteuer (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhaftes Pflichtverletzung des Verteters im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor (vgl. *Hassler - Strobl*, FJ 1990, 196).

Die Bw. hätte daher die Abzugssteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag berechnen und einbehalten müssen, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Entgeltes ausgereicht hätten.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der D-GmbH im Ausmaß von € 11.800,00 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Oktober 2010