

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Christian Pilz, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Tuchlauben 8, vom 20. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 20. November 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Am 17. Mai 2005 wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien der Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der H-GmbH mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Mit Bescheid vom 20. November 2007 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemalige Geschäftsführerin der H-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 3.545,36, nämlich Umsatzsteuer 2005, Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-12/2006 und Aussetzungszinsen 2006, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihr als Vertreterin der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 20. Dezember 2007 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wandte die Bw. ein, dass sie zwar ab 19. Dezember 2003 bis 17. Mai 2005 Geschäftsführerin der H-GmbH , aber nie für die H-GmbH in Liquidation verantwortlich gewesen wäre. Es wäre am 17. Mai 2005 zu Unrecht ein Konkursantrag gestellt worden, da es keinen Rückstand gegeben hätte. Mit der Auflösung der Gesellschaft durch die Abweisung des Konkursantrages am 17. Mai

2005 wäre die Bw. ihres Amtes als Geschäftsführerin enthoben worden. Sie wäre aber nie Liquidatorin der H-GmbH in Liquidation gewesen und hätte sich nie dazu bereit erklärt. Noch im Mai hätte sie den Gesellschaftern mitgeteilt, diese Funktion nicht zu übernehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass laut Lehre und ständiger Rechtsprechung auch die Liquidatoren einer GmbH zu den im § 80 BAO genannten Vertretern zählen würden und daher bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden könnten. Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.6.1993, 91/15/0157, werde ausgeführt, dass Geschäftsführer einer GmbH als Liquidatoren eintreten würden, wenn nicht durch den Gesellschaftsvertrag oder einen Beschluss der Gesellschafter eine oder mehrere Personen dazu bestellt werden würden. Die bisherigen Geschäftsführer wären vorbehaltlich einer solchen Ausnahme sogenannte „geborene Liquidatoren“ (*Reich-Rohrwig*, GmbH-Recht, 698) und als solche Vertreter der Gesellschaft in Liquidation im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO.

Laut Firmenbuch hätte die Bw. in der Zeit vom 31. Mai 2005 bis 11. Dezember 2006 (Datum des Einlangens des Antrages auf Löschung im Firmenbuch) die Gesellschaft in Liquidation als Liquidatorin vertreten, weshalb sie dem Personenkreis des § 80 BAO zuzurechnen wäre und daher gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden könne.

Bei Selbstbemessungsabgaben wäre der Zeitpunkt entscheidend, an dem die Abgabe nach den Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wäre, nicht der Zeitpunkt der tatsächlichen Vorschreibung. Hinsichtlich der anderen Haftungsschulden wäre der Fälligkeitstag maßgebend. Alle Abgaben, für die die Bw. zur Haftung herangezogen worden wäre, würden in ihre Geschäftsführer- bzw. Liquidatorentätigkeit fallen. Da der einzig noch verbleibende haftungsentlastende Einwand der Gläubigergleichbehandlung mit den vorhandenen Mitteln der Gesellschaft, bzw. dass keine Mittel vorhanden gewesen wären, nicht vorgebracht worden wäre, könnte dies auch nicht Gegenstand der Berufungsvorentscheidung sein.

Hinsichtlich der Behauptung der Bw., dass der Konkursantrag zu Unrecht erfolgt wäre, wäre festzuhalten, dass die Einbringung einer Berufung die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht hemme, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten werde. Der Gesetzgeber hätte mit dem Instrument des § 212a BAO die Möglichkeit geschaffen, strittige Abgabenforderungen, gegen die ein Rechtsmittel erhoben worden wäre, bis zur Erledigung auszusetzen, soferne die Berufung nicht offenkundig aussichtslos und die Einbringlichkeit nicht gefährdet wäre.

Die Abgabenzüge, die zum Konkursantrag geführt hätten, wären die Umsatzsteuer 1999 und Körperschaftsteuer 1997 in Gesamthöhe von € 25.104,18 sowie eine zum Zeitpunkt des Konkursantrages offene Umsatzsteuer 9/2003 in Höhe von € 59.402,90 gewesen. Die

Bescheide U 1999 und K 1997 wären am 17. Juli 2002 ergangen und nach eingebrochter Berufung am 1. Oktober 2002 gemäß § 212a BAO ausgesetzt worden. Der Ablauf der Aussetzung wäre nach Abweisung der Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz am 23. September 2004 verfügt worden. Am 1. Oktober 2004 wäre der Konkursantrag seitens der Finanzbehörde über einen zu diesem Zeitpunkt in Höhe von € 89.697,15 aushaftenden und vollstreckbaren Rückstand gestellt worden.

Am 31. Jänner 2005 wäre auf Grund eines eingebrochenen Vorlageantrages die U 1999 und K 1997 neuerlich ausgesetzt worden. Nachdem der Vorlageantrag am 18. Mai 2006 zurückgewiesen worden wäre, wäre der Rückstand am gleichen Tag wieder vorgeschrieben und mit 26. Juni 2006 zahlbar gestellt worden. Alle genannten Fristen würden in die Zeit der Bw. als Liquidatorin fallen.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 8. April 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass ein Gesellschafter und somit auch ein „geborener Liquidator“ nicht zwangsverpflichtet werden könne, sondern zu jedem Zeitpunkt seine Funktion durch Mitteilung an die Gesellschafter rechtsgültig zurücklegen könne. Die Eintragung im Firmenbuch hätte keinen diesbezüglichen rechtsverbindlichen Charakter, weshalb eine etwaige Firmenbucheintragung, die nicht mehr die tatsächlichen Verhältnisse zeige, keinerlei Rechtswirkung entfalte. Die Behauptung des Finanzamtes, dass die Bw. die Gesellschaft vom 31. Mai 2005 bis 11. Dezember 2006 vertreten hätte, wäre daher tatsachen- und rechtswidrig.

Entscheidend wäre nicht das Datum des Einlangens des Antrages auf Löschung, sondern der Zeitpunkt der Zurücklegung oder Nichtannahmeerklärung gegenüber den Gesellschaftern, welche die Bw. am 17. Mai 2005 abgegeben hätte. Eine etwaige Außenwirkung der Firmenbucheintragung, die die tatsächlichen Verhältnisse nicht widerspiegle, wäre nur dann gegeben, wenn entgegen der tatsächlichen Zurücklegung der Funktion nach außen weiter aufgetreten werde. Die Bw. hätte mit Zurücklegung sowie Nichtannahme gegenüber den Gesellschaftern keinerlei aktive oder passive Handlung und weder nach außen noch nach innen gesetzt.

Da wie aus dem Firmenbuch ersichtlich, auch nachfolgend kein Liquidator bestellt worden wäre, könnte daher die Behörde die Bescheide, auf die sie sich beziehe, nicht rechtsverbindlich zugestellt haben, da die Zurückweisung des Vorlageantrages vom 18. Mai 2005 jedenfalls der Bw., solange sie Geschäftsführerin der H-GmbH gewesen wäre, nicht zugestellt worden wäre. Da damit sowohl die Zurückweisung als auch die Abweisung des Aussetzungsantrages bzw. der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung nicht rechtswirksam zugestellt hätten werden können, könnten diese Entscheidungen auch nicht im Rechtsbestand sein.

Inhaltlich wäre noch auszuführen, dass es sich im zu Grunde liegenden Sachverhalt um Einlagen und Einlagenrückzahlungen handle, sodass eine abweisende Berufungsvorentscheidung nicht rechtsrichtig sein könne, da beides ergebnisneutral in den Bilanzen und damit in den steuerlichen Außenwirkungen auszuweisen wäre.

### ***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 eingebbracht 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 Ausfallhaftung (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 die Primärschuldnerin infolge rechtskräftiger Abweisung des Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens am 17. Mai 2005 gemäß § 39 FBG aufgelöst wurde.

Bestritten wird, dass der Bw. als Vertreterin der H-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft für die haftungsgegenständlichen Abgaben oblag, da sie nach ihren eigenen Angaben nach der Auflösung der GmbH und Beendigung ihrer Geschäftsführertätigkeit nicht mehr Liquidatorin gewesen wäre. Die Klärung dieser Frage – durch Vorlage von entsprechenden Gesellschafterbeschlüssen etc. – war jedoch entbehrlich, da die Haftungsinanspruchnahme aus anderen noch darzulegenden Gründen ohnehin unzulässig war.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren allesamt nach der am 17. Mai 2005 erfolgten Abweisung des Konkursantrages fällig:

		Fällig am
Umsatzsteuer 2005	€ 880,64	17. 05. 2005
Körperschaftsteuer 04-06/2006	€ 437,00	15. 05. 2006
Körperschaftsteuer 07-09/2006	€ 437,00	16. 08. 2006

Körperschaftsteuer 10-12/2006	€ 439,00	15. 11. 2006
Aussetzungszinsen	€ 1.351,72	26. bzw. 29. 06. 2006

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes trifft den Geschäftsführer einer GmbH ab dem Zeitpunkt, zu dem die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Gesellschaft mangels Vermögens abgewiesen wurde, keine schuldhafte Pflichtverletzung iSd § 9 Abs. 1 BAO hinsichtlich jener Abgabenforderungen, die ab dem genannten Zeitpunkt fällig geworden sind (VwGH 16.6.1989, 88/15/0065).

Darüber hinaus war hinsichtlich der mit Bescheid vom 23. August 2006 festgesetzten Umsatzsteuer 2005 festzustellen, dass diese Nachforderung auf einer Vorsteuerberichtigung infolge der Vermögenslosigkeit der GmbH beruht, weshalb einem Geschäftsführer in Analogie zur Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Abgabenbehörde nicht davon ausgehen kann, dass den Geschäftsführer bereits seinerzeit eine Pflicht zur Berichtigung getroffen habe, wenn die Notwendigkeit der Vorsteuerberichtigung erst durch das Insolvenzverfahren ausgelöst wird, an der Nichtentrichtung auch kein Vorwurf gemacht werden kann. Vielmehr ist es in einem solchen Fall Aufgabe des Masseverwalters (bzw. Liquidators), die Vorsteuerberichtigungen vorzunehmen und die daraus resultierenden Umsatzsteuernachzahlungen aus allenfalls noch vorhandenen Mitteln der GmbH zu entrichten (VwGH 2.7.1985, 82/14/0309).

Informativ wird weiters mitgeteilt, dass die Bw. sich in ihrem Vorlageantrag offenbar irrtümlich auf die Abgaben Körperschaftsteuer 1997 und Umsatzsteuer 1999 bezieht, die jedoch (noch) nicht Gegenstand der Haftungsanspruchnahme sind. Darüber hinaus lässt sich für das gegenständliche Haftungsverfahren daraus ohnehin nichts gewinnen, weil Einreden betreffend Abgabenfestsetzung nicht im Haftungsverfahren, sondern in dem die Abgabenfestsetzung selbst betreffenden Verfahren vorzutragen sind (VwGH 23.5.1990, 89/13/0250).

Auf Grund des Nichtvorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten der H-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. April 2008