

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Dr. A. als Masseverwalter über das Vermögen des J., Adresse, über die Beschwerde des Haftenden vom 14.08.2012 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 09.07.2012 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die im angefochtenen Haftungsbescheid dargestellten Abgabenschuldigkeiten um

Umsatzsteuer 2005 von Euro 275,24,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 11-12/2005 von Euro 29,52,
Umsatzsteuer 2006 von Euro 106,40,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 01-05/2006 von Euro 27,10,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 06-11/2006 von Euro 84,81,
Umsatzsteuer 2007 von Euro 329,50,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 01-10/2008 von Euro 274,58,
Lohnsteuer 2006 von Euro 12,84,
Kapitalertragsteuer 1-12/2005 von Euro 360,52,
Kapitalertragsteuer 1-12/2006 von Euro 276,13,
Kapitalertragsteuer 1-12/2007 von Euro 494,24,
Kapitalertragsteuer 1-10/2008 von Euro 411,87,
Körperschaftsteuer 2005 von Euro 95,85,
Körperschaftsteuer 2006 von Euro 122,90,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2006 von Euro 1,55,
Körperschaftsteuer 2007 in Höhe von Euro 263,28,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2007 von Euro 6,25,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 04-06/2007 von Euro 6,25,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 07-09/2007 von Euro 6,25,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2007 von Euro 6,28,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2008 von Euro 6,25,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 04-06/2008 von Euro 6,25,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 07-09/2008 von Euro 6,25,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2008 von Euro 8.477,58,

Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2009 von Euro 18,75,
Dienstgeberbeiträge 2006 von Euro 34,49,
Dienstgeberbeiträge 2007 von Euro 25,72
Dienstgeberbeiträge 2008 von Euro 25,72,
Dienstgeberbeiträge 2009 von Euro 15,00,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2006 von Euro 3,07,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2007 von Euro 2,29,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2008 von Euro 2,29,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2009 von Euro 1,33,
Anspruchszinsen 2005 von Euro 9,63,
Anspruchszinsen 2006 von Euro 6,28 sowie
Anspruchszinsen 2007 von Euro 6,81
im Gesamtausmaß von Euro 11.840,05 vermindert.

II. Darüber hinaus wird die Beschwerde für

Umsatzsteuer 2005 von Euro 18.970,88,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 11-12/2005 von Euro 2.034,83,
Umsatzsteuer 2006 von Euro 7.333,60,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 01-05/2006 von Euro 1.869,12,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 06-11/2006 von Euro 5.914,19,
Umsatzsteuer 2007 von Euro 22.710,50,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 01-10/2008 von Euro 18.925,42,
Lohnsteuer 2006 von Euro 885,18,
Kapitalertragsteuer 1-12/2005 von Euro 24.848,90,
Kapitalertragsteuer 1-12/2006 von Euro 19.032,18,
Kapitalertragsteuer 1-12/2007 von Euro 34.065,76,
Kapitalertragsteuer 1-10/2008 von Euro 28.388,13,
Körperschaftsteuer 2005 von Euro 6.606,23,
Körperschaftsteuer 2006 von Euro 8.470,85,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2006 von Euro 106,92,
Körperschaftsteuer 2007 von Euro 18.146,72,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2007 von Euro 430,75,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 04-06/2007 von Euro 430,75,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 07-09/2007 von Euro 430,75,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2007 von Euro 432,72,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2008 von Euro 430,75,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 04-06/2008 von Euro 430,75,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 07-09/2008 von Euro 430,75,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2008 von Euro 1.486,11,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2009 von Euro 1.292,25,
Dienstgeberbeiträge 2006 von Euro 2.377,15,

Dienstgeberbeiträge 2007 von Euro 1.772,48
Dienstgeberbeiträge 2008 von Euro 1.772,48,
Dienstgeberbeiträge 2009 von Euro 1.033,95,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2006 von Euro 211,30,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2007 von Euro 157,55,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2008 von Euro 157,55,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2009 von Euro 91,91,
Anspruchszinsen 2005 von Euro 663,69,
Anspruchszinsen 2006 von Euro 433,03 sowie
Anspruchszinsen 2007 von Euro 469,72
im Gesamtbetrag von Euro 233.244,82 als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 9. Juli 2012 wurde Herr J. (in weiterer Folge: Bf.) als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma W-GmbH, Firmenbuchnummer, Adresse-1, im Ausmaß von Euro 245.084,87 in Anspruch genommen, nämlich

Umsatzsteuer 2005 von Euro 19.246,12,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 11-12/2005 von Euro 2.064,35,
Umsatzsteuer 2006 von Euro 7.440,00,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 01-05/2006 von Euro 1.895,22,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 06-11/2006 von Euro 6.000,00,
Umsatzsteuer 2007 von Euro 23.040,00,
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern 01-10/2008 von Euro 19.200,00,
Lohnsteuer 2006 von Euro 898,02,
Kapitalertragsteuer 1-12/2005 von Euro 25.209,42,
Kapitalertragsteuer 1-12/2006 von Euro 19.308,31,
Kapitalertragsteuer 1-12/2007 von Euro 34.560,00,
Kapitalertragsteuer 1-10/2008 von Euro 28.800,00,
Körperschaftsteuer 2005 von Euro 6.702,08,
Körperschaftsteuer 2006 von Euro 8.593,75,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2006 von Euro 108,47,
Körperschaftsteuer 2007 von Euro 18.410,00,

Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2007 von Euro 437,00,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 04-06/2007 von Euro 437,00,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 07-09/2007 von Euro 437,00,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2007 von Euro 439,00,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2008 von Euro 437,00,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 04-06/2008 von Euro 437,00,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 07-09/2008 von Euro 437,00,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2008 von Euro 9.963,69,
Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2009 von Euro 1.311,00,
Dienstgeberbeiträge 2006 von Euro 2.411,64,
Dienstgeberbeiträge 2007 von Euro 1.798,20
Dienstgeberbeiträge 2008 von Euro 1.798,20,
Dienstgeberbeiträge 2009 von Euro 1.048,95,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2006 von Euro 214,37,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2007 von Euro 159,84,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2008 von Euro 159,84,
Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 2009 von Euro 93,24,
Anspruchszinsen 2005 von Euro 673,32,
Anspruchszinsen 2006 von Euro 439,31 sowie
Anspruchszinsen 2007 von Euro 476,53

und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass sich aus dem Zusammenhalt dieser Bestimmungen ergebe, dass der gesetzliche Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person aus deren Mitteln nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweise, dass er die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichten haben können.

Der Bf. sei unbestritten Geschäftsführer der Firma W-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Haftung für aushaftende Lohnsteuer für den Zeitraum 2006 sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre daher Sache des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Der Bf. hingegen habe die fälligen Lohnsteuerbeträge dem Finanzamt nicht gemeldet.

Es werde in diesem Zusammenhang darauf verwiesen, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen,

einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken. (vgl. VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Bei erwiesenen Lohnauszahlungen bestehe für den Geschäftsführer unter Hinweis auf die obzitierte Gesetzesstelle und die §§ 41 und 43 FLAG sowie auf Grund der Tatsache, dass dieser durch die handelsrechtlich verankerte Sekundärhaftung Arbeitgeberfunktion ausübe, die Verpflichtung zur Entrichtung aller anfallenden Lohnabgaben (Dienstgeberbeitrag). Dies gelte auch für den gemäß § 57 Handelskammergesetz zu bemessenden Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Im gegenständlichen Fall handle es sich um die nicht entrichteten Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 2006, 2007, 2008 und 2009.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am fünfzehnten Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldezeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Umsatzsteuern für 11-12/2005, 2005, 1-11/2006, 2006, 2007 und 1-10/2008 seien weder gemeldet noch entrichtet worden.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 BAO insbesondere auch Anspruchszinsen. Die Anspruchszinsen für 2005, 2006 und 2007 seien jedoch nicht entrichtet worden.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten der Vertreter gehöre es, gemäß § 80 Abs. 2 BAO insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Nach dem Gleichbehandlungsgrundsatz habe der Vertreter die Gläubiger anteilig gleichmäßig zu befriedigen, wenn nicht genügend liquide Mittel zur Zahlung aller Schulden vorhanden seien. Der Gleichbehandlungsgrundsatz komme bei der Kapitalertragsteuer nicht zum Tragen, da hier nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Abgabe einzubehalten und abzuführen sei.

Haftungsbescheide stellen gemäß § 7 BAO Ermessensentscheidungen dar, hiebei sei vor allem der Zweck der Haftungsbestimmung zu berücksichtigen. Die Ermessensübung habe sich nicht nur an die Absichten zu halten, die der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmung und den hiezu zu berücksichtigenden anderen Gesetzesvorschriften zu entnehmen seien, sondern sei nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Eine Ladung der Haftungspflichtigen und Einvernahme zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der Kausalität

zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben sei gesetzlich nicht vorgesehen.

Die Kapitalertragsteuer 1-12/2005, 1-12/2006, 1-12/2007 und 1-10/2008 sei nicht entrichtet worden.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Körperschaftsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Nach § 80 Abs. 1 BAO habe der Vertreter einer juristischen Person alle Pflichten zu erfüllen, die der juristischen Person obliegen. Gemäß § 4 Abs. 1 BAO seien juristische Personen des privaten Rechts ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsbrief festgestellt sei und sie erstmalig nach außen in Erscheinung treten. Gemäß § 4 Abs. 2 BAO seien sie bis zum Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergehe, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen sei. Gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 in der Fassung nach dem VfGH-Erkenntnis vom 11.12.1997 (G 441, 442/97 u.a.) sei bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in der Höhe von 5 % eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (35.000 für Gesellschaften mit beschränkter Haftung) zu entrichten. Die festgesetzten Vorauszahlungen seien gemäß § 45 Abs. 2 EStG 1988 iVm. § 24 Abs.3 Z 2 und Abs. 4 Z 1 KStG 1988 mit je einem Viertel jeweils am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig. Die juristische Person privaten Rechts habe die Körperschaftsvorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 10-12/2006, 1-3/2007, 4-6/2007, 7-9/2007, 10-12/2007, 1-3/2008, 4-6/2008, 7-9/2008, 10-12/2008, 1-3/2009 sowie die Körperschaftsteuer 2005, 2006 und 2007 seien nicht entrichtet worden.

Da der Bf. also seinen Verpflichtungen schuldhaft nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o.a. Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 14. August 2012 wird um Fristerstreckung zur Einbringung der Begründung ersucht. (Anmerkung: ein Hinweis auf einen Antrag gemäß § 248 BAO ist diesem Schreiben nicht zu entnehmen.)

In der Begründung vom 15. Oktober 2012 wird ausgeführt, dass die Ausgangsrechnungen der GmbH für die Jahre 2005 und 2006 vorgelegt werden. Weiters werde auf die Feststellungen der Betriebsprüfung verwiesen, die ebenfalls beiliegen.

Es werde auf die beiliegende Aufstellung verwiesen, aus der die Umsätze der Jahre 2005 bis 2008 ersichtlich seien, dies auf Basis der vorgelegten Urkunden.

Rechne man nunmehr von den nachgewiesenen Umsätzen die Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragssteuer für die jeweiligen Jahre aus, so ergeben sich

in Summe Umsatzsteuer 2005 bis 2008 Euro 41.178,84; Körperschaftsteuer 2005 bis 2008 Euro 51.491,46, Kapitalertragsteuer 2005 bis 2008 Euro 38.602,34, gesamt: Euro 131.272,64.

Bei der gegenständlichen Aufstellung sei die Kapitalertragsteuer auf Basis Umsätze minus Körperschaftsteuer errechnet worden. Es seien keinerlei Aufwendungen in Ansatz gebracht worden, die jedoch jedenfalls gegeben waren.

Vergleiche man nunmehr die gegenständlichen errechneten Steuern mit den festgesetzten Abgaben, so ergeben sich doch erhebliche Diskrepanzen.

Es werde daher höflich beantragt, Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer unter Berücksichtigung eines von der Behörde zu schätzenden angemessenen Aufwandes mit dem in der Beilage dargestellten Beträgen (abzüglich der geschätzten Aufwendungen) festzusetzen und sohin der Berufung stattzugeben.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 11. März 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde auf §§ 9, 80 und 248 BAO verwiesen.

§ 248 BAO ermögliche dem Haftenden, auch die der Haftung zu Grunde liegende Abgabefestsetzung dem Grunde und der Höhe nach zu beeinspruchen. Somit hätte der Bf. mit der Zustellung des Haftungsbescheides sowie der Abgabenbescheide verschiedene Berufungsrechte gehabt. Neben dem Berufungsrecht gegen den Haftungsbescheid werde damit dem Haftenden zusätzlich ein Berufungsrecht gegen die Abgabenbescheide eingeräumt. Die Berufung vom 14. August 2012 sei ausdrücklich gegen den Haftungsbescheid gerichtet. Gegen die Abgabenbescheide sei keine Berufung eingebracht worden, diese seien rechtskräftig.

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabefestsetzung, wie jene, die der Bf. im Berufungsbegehren vorbringe, seien nicht in der Berufung gegen den Haftungsbescheid zu erheben.

Der Bf. sei unbestritten Geschäftsführer der W-GmbH, also einer juristischen Person gewesen und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Der Bf. sei daher auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu bezahlen.

Die betreffenden Abgaben seien bei der Primärschuldnerin W-GmbH uneinbringlich. Im Haftungsverfahren sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass er die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises

seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenerfordernungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.09.1986, 84/13/0198; 13.11.1987, 85/17/0035 und 13.09.1988, 87/14/0148). Der Vertreter habe im Haftungsverfahren somit nicht seine Schuldlosigkeit an der wirtschaftlichen Situation der Gesellschaft nachzuweisen, sondern welcher Betrag bei Gleichbehandlung aller Gläubiger, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitpunkte der Abgaben einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits, an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613).

In der Berufung betreffend Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO sei nicht vorgebracht worden, dass den Bf. kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben treffe und auch kein Nachweis darüber erbracht worden. Es sei auch nicht vorgebracht oder nachgewiesen worden, dass die Abgabenerfordernungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt worden seien.

Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Da die betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich seien und der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

Im Schreiben vom 11. April 2013 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Übergangsregelung:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

Rechtslage:

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 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, 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.

Insolvenzverfahren:

Zunächst ist festzustellen, dass der Bf. laut Firmenbuch in der Zeit vom 27. September 2005 bis zur Konkurseröffnung der Primärschuldnerin eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma W-GmbH gewesen ist.

Über den Bf. wurde mit Beschluss des Landesgerichtes vom 2. Jänner 2012 zur AZ. AZ1 das Insolvenzverfahren (Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung) eröffnet. Ab 24. Oktober 2012 wurde die Bezeichnung auf Konkursverfahren geändert. Das Verfahren ist noch nicht abgeschlossen.

Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 7. August 2009, AZ. AZ2, wurde über das Vermögen der Firma W-GmbH das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 21. Mai 2012 der Konkurs nach Schlussverteilung (Quote 1,4301 %) aufgehoben, die Aufhebung des Konkurses ist am 5. Juni 2012 rechtskräftig.

Akzessorietät der Haftung:

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013). 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). Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung unter anderem voraus, dass eine Abgabenschuld einerseits entstanden ist und andererseits noch nicht erloschen ist (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Entscheidungen über Rechtsmittel müssen berücksichtigen, ob die haftungsgegenständliche Abgabenschuld zwischen Erlassung des Haftungsbescheids, Einbringung der Beschwerde (früher: Berufung) und materielle Entscheidung in der Sache durch das Bundesfinanzgericht entrichtet wurde.

Zwischenzeitig wurde mit Bescheid vom 26. Juli 2012 die Körperschaftsteuer 2008 mit einer Gutschrift von Euro 8.456,02 festgesetzt, wodurch sich die im Haftungsbescheid angeführten Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 10-12/2008 von Euro 9.963,69 auf Euro 1.507,67 verringerten, sodass insoweit wegen Akzessorietät der Haftung der Beschwerde stattzugeben war.

Der Masseverwalter der Primäeschuldnerin hat den für die Quote errechneten Betrag von Euro 8.372 überwiesen, dieser wurde am 16. Mai 2012 am Abgabenkonto der Primärschuldnerin gebucht. Eine Reduzierung der im Haftungsbescheid dargestellten Abgabenschuldigkeiten um diese Quote wurde bisher nicht durchgeführt, sondern der Betrag auf Saldo gebucht. Aufgrund des Ergebnisses des Insolvenzverfahrens steht die Uneinbringlichkeit der die Quote von 1,4301 % übersteigenden Abgabenbeträge zweifelsfrei fest. Daher war die Quote von den jeweiligen im Haftungsbescheid dargestellten Abgabenbeträgen in Abzug zu bringen und der Beschwerde insoweit stattzugeben.

Um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich der näheren Darstellungen der jeweiligen Teilbeträge, um die sich die Haftung verringert, auf den Spruch Punkt I verwiesen.

Einwendungen gegen den Abgabensanspruch:

Die Frage, ob ein Abgabensanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nach § 9 BAO nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid (nach § 82 EStG 1988 hinsichtlich der Lohnsteuer oder nach § 95 EStG 1988 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer) vorangegangen ist (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074).

Gehen einem Haftungsbescheid Abgabenbescheide voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen die Abgabenbescheide eingeräumt. (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Mit den Beschwerdeargumenten wendet sich der Bf. ausschließlich gegen die dem Haftungsverfahren zugrunde liegenden Abgabenbescheide, wobei dem angefochtenen Bescheid zu entnehmen ist, dass die entsprechenden Abgabenbescheide dem Bf. mit dem

Haftungsbescheid zugestellt wurden, er somit über diese Bescheide hinreichend informiert war.

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden, wenn gegenüber der Primärschuldnerin ein entsprechender Bescheid ergangen ist, was aus dem Akteninhalt nachgewiesen ist. Diesfalls hätte gemäß § 248 BAO ohnehin die Möglichkeit bestanden, auch gegen die Bescheide über den jeweiligen Abgabenanspruch Beschwerde (damals Berufung) einzubringen.

Die Einwendungen des Bf. gegen die Abgabenbescheide könnten allenfalls in einem Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO zu berücksichtigen sein.

Wie bereits angesprochen wird als zentraler Punkt der Beschwerdeausführungen die behauptete Unrichtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten dargestellt, welchen bescheidmäßige Festsetzungen der Abgabenbehörde zugrunde liegen, wobei die Besteuerungsgrundlagen nach dem Vorbringen des Bf. seiner Ansicht nach zu hoch angenommen worden seien.

Unstrittig sind dem gegenständlichen Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen, gegen welche gemäß § 248 BAO vom Bf. Berufung eingebracht werden hätte können und an die im gegenständlichen Haftungsverfahren unter Hinweis auf die oben zitierte ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Bindungswirkung besteht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden, wenn gegenüber der Primärschuldnerin (hier der GmbH) entsprechende Bescheide ergangen sind (vgl. UFS 15.4.2003, RV/0482-W/03). Diesfalls hätte gemäß § 248 BAO ohnehin die Möglichkeit bestanden, auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch zu berufen. Ein näheres Eingehen auf die Einwendungen in Bezug auf die unrichtige Höhe der im angefochtenen Haftungsbescheid bezeichneten Abgabenschuldigkeiten ist in diesem Beschwerdeverfahren daher obsolet.

Von einem Parteienvertreter (hier: Rechtsanwalt als Masseverwalter) kann erwartet werden, dass er, wenn er einen bestimmten Antrag einbringen hätte wollen, diesen auch als solchen bezeichnet.

Ausdrücklich festzuhalten ist, dass sich die Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 14. August 2012 ausschließlich gegen den Haftungsbescheid vom 9. Juli 2012 richtet. Ein Antrag gemäß § 248 BAO oder nur ein Hinweis, dass auch die Absicht bestanden hätte, die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide bekämpfen zu wollen, wurde nicht gestellt.

Rechtliche Erwägungen zur Haftung:

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt einer Berufungsvorentscheidung Vorhaltscharakter zu (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288).

Der Bf. wurde in der Berufungsvorentscheidung ausdrücklich darauf hingewiesen, dass nicht vorgebracht wurde, dass den Bf. kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben treffe und auch kein Nachweis darüber erbracht worden, weder vorgebracht oder nachgewiesen wurde, dass die Abgabensforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt worden seien. Entsprechende Ausführungen sind trotz dieser Hinweise nicht vorgebracht worden.

Nach ständiger 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, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, 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.

Ein Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlichen Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Festgehalten wird, dass ein entsprechender Liquiditätsstatus nicht vorgelegt wurde.

Im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. war die Primärschuldnerin aktiv, woraus abzuleiten ist, dass für die Entrichtung der in Rede stehenden Abgaben ausreichend liquide Mittel zur Verfügung gestanden wären, wobei im Übrigen vom Bf. auch nicht in Abrede gestellt wurde, dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine ausreichenden liquiden Mittel zur Verfügung gestanden wären.

Im gegenständlichen Fall brachte der Bf. keine Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bf. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Da der Bf. keine Ausführungen vorgebracht, die den Bescheidinhalt widerlegen hätten können, auch aus dem Akt keine Hinweise auf eine andere Beurteilung des Sachverhalts zu ersehen sind, ist von einem schuldhaften Verhalten des Bf. auszugehen. Somit erfolgte aufgrund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bf. für die im Spruch dieses Erkenntnisses dargestellten Abgabenschulden der Primärschuldnerin (um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich der näheren Darstellungen der jeweiligen Teilbeträge auf den Spruch Punkt II verwiesen) im Ausmaß von Euro 233.244,82 zu Recht, sodass die Beschwerde insoweit als unbegründet abzuweisen war.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben zitierte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 15. Mai 2014