



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Maximilian Schludermann, Rechtsanwalt, 1030 Wien, Reisnerstraße 32, vom 26. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 27. Mai 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 18. Dezember 2008 wurde der über das Vermögen der L-GmbH am 8. Jänner 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Am 27. März 2009 erging an den Berufungswerber (Bw.) ein Vorhalt, in dem ihn das Finanzamt um Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises und Bekanntgabe der Vermögensverhältnisse ersuchte.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. am 7. April 2009 mit, dass die Gesellschaft kein verwertbares Vermögen besitze. Er wäre bestrebt gewesen, stets Gleichbehandlung aller Gläubiger walten zu lassen. Dies wäre dadurch ersichtlich, dass kaum Rückstände bestanden hätten. Die Finanz wäre vordringlich bedient worden. Es könne für die meisten haftungsgegenständlichen Abgaben keine Haftung seinerseits bestehen, da diese Abgabenschuldigkeiten erst nach Konkurseröffnung eingetreten wären und der Bw. daher für eine Zahlung nicht mehr verantwortlich gewesen wäre. Ein Verschulden könne ihn daher nicht treffen.

Hinsichtlich der anderen genannten Beträge wären die einzelnen Fälligkeiten nicht bekannt.

Da jedoch nur geringe Beträge übriggeblieben wären, gehe der Bw. davon aus, dass Zahlungen immer im prozentuellen Verhältnis zu Gunsten der Finanz geleistet worden wären. Seine eigenen wirtschaftlichen Verhältnisse wären äußerst bescheiden, da er ein persönliches Konkursverfahren hinter sich hätte und die Quoten des Zahlungsplanes bediene. Er verdiene monatlich € 311,00 netto und werde darüber hinaus von seiner Familie unterstützt.

Mit Bescheid vom 27. Mai 2009 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der L-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 17.331,88, nämlich

<i>Abgabentyp</i>	<i>Betrag in €</i>	<i>fällig am</i>
Umsatzsteuer 2006	9,18	15. 02. 2007
Umsatzsteuer 08/2007	643,79	15. 10. 2007
Dienstgeberbeitrag 10/2007	2,96	15. 11. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2007	0,26	15. 11. 2007
Dienstgeberbeitrag 11/2007	96,80	17. 12. 2007
Dienstgeberbeitrag 12/2007	10,64	15. 01. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2007	9,55	15. 01. 2008
Lohnsteuer 2007	60,19	15. 01. 2008
Dienstgeberbeitrag 2007	349,23	15. 01. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2007	31,06	15. 01. 2008
Umsatzsteuer 11/2007	2.216,43	15. 01. 2008
Umsatzsteuer 12/2007	1.947,79	15. 02. 2008
Körperschaftsteuer 2007	11.954,00	02. 03. 2009

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 26. Juni 2009 rechtzeitig eingebrochenen Berufung beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und wandte ein, das die Behörde sein Schreiben vom 8. Jänner 2008 offenbar teils ignoriert hätte und trotz des Hinweises auf die Konkursöffnung vom 8. Jänner 2008 Abgabenhafungen annehme, welche der Gesetzeslage eindeutig widersprechen würden. Die Haftung werde begründet mit einem umfangreichen Schimmeltext, welcher offensichtlich auf die konkreten Sachverhalte nicht anzuwenden wäre.

Dies gelte insbesondere für jene Abgaben, die nach Konkursöffnung fällig geworden wären und vom Bw. nicht mehr bezahlt hätten werden dürfen. Die Umsatzsteuer für November und

Dezember 2007 wäre nach Konkurseröffnung fällig geworden und könnte daher keine Haftung begründen. Gleiches gelte für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2007 und die Körperschaftsteuer 2007. Die Vorschreibung an Körperschaftsteuer wäre bezahlt und verbucht worden. Der Bescheid über die Festsetzung der Körperschaftsteuer 2007, welche offenbar eine Schätzung darstelle, wäre ebenso nach Konkurseröffnung er-gangen und könnte ebenfalls keine Haftung begründen. Allein die Konkurseröffnung deutet darauf hin, dass die Gemeinschuldnerin keine Gewinne geschrieben hätte. Möglicherweise wäre der Bescheid vom Masseverwalter nicht bekämpft worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2009 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgaben eingeschränkt:

Umsatzsteuer 2006	9,18
Umsatzsteuer 08/2007	643,79
Lohnsteuer 2007	60,19
Körperschaftsteuer 2007	11.954,00

Mit Edikt des Handelsgerichtes Wien wäre am 8. Jänner 2008 über das Vermögen der Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet worden, welches am 18. Dezember 2008 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben worden wäre. Da der Rückstand bei der Gesellschaft uneinbringlich wäre, wäre die Frage der schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers schlagend geworden.

Betreffend die Umsatzsteuern 11/2007 und 12/2007 wäre der Berufung vollinhaltlich statt-zugeben gewesen, ebenso betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeber-beitrag 12/2007, da die Entrichtung dieser Abgaben bereits in den Konkurszeitraum gefallen wäre. Die Jahreserklärungen der Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeber-beiträgen 2007 wären im Konkurszeitraum festgestellt und festgesetzt worden und daher ebenfalls von der Haftung nicht umfasst. Betreffend Umsatzsteuer 2006 und 08/2007 wäre kein Nachweis der Gleichbehandlung zu den anderen Gläubigern erbracht worden, betreffend Sonderregelung der Lohnsteuer 2007 werde auf § 78 Abs. 1 EStG verwiesen.

Betreffend Körperschaftsteuer 2007 wäre festzuhalten, dass der Abgabepflichtige gemäß § 24 Abs. 2 lit. c, d KStG bis zum 30. September des Jahres die Möglichkeit hätte, die Voraus-zahlungen an die tatsächlichen Gegebenheiten anzupassen. So wäre für 2007 von der be-trieblichen Veranlagung ein Gewinn von € 50.000,00 ermittelt, die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer selbst wären nur mit € 273,00 festgesetzt worden. In der nicht zeitge-rechten Erhöhung der Vorauszahlungen ist die schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäfts-

führers zu sehen. Um dem Bw. die Möglichkeit des Rechtsmittels gemäß § 248 BAO zu ermöglichen, wäre der Körperschaftsteuerbescheid 2007 am 1. Juli 2009 an den Bw. übermittelt worden.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 4. August 2009 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, beantragte erneut die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und brachte ergänzend vor, dass die zitierte Bestimmung des § 24 KStG jedoch nur eine Möglichkeit darstelle, die Vorauszahlungen zu erhöhen. Eine Verpflichtung zur Anpassung der Vorauszahlungen ergebe sich daraus aber nicht. Die Körperschaftsteuer selbst wäre mit € 273 als Vorauszahlung festgesetzt worden. Über das Vermögen der Gesellschaft wäre wie bereits ausgeführt mit 8. Jänner 2008 das Konkursverfahren eröffnet worden. Hätte die Gesellschaft derartige Gewinne wie von der Finanz angenommen mit € 50.000,00 geschrieben, wäre ein Konkursverfahren infolge ausreichender Liquidität vermeidbar gewesen. Eine schuldhafte Pflichtverletzung ergebe sich daraus nicht.

Der Bescheid über die Festsetzung der Körperschaftsteuer datiere vom 21. Jänner 2009, sohin mehr als ein Jahr nach Konkurseröffnung, weshalb eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht vorliege. Die Haftungsinanspruchnahme wäre verfehlt, weil eindeutig feststehe, dass die Körperschaftsteuerpflicht überhaupt erst auf Grund einer Schätzung nach Konkurseröffnung entstanden wäre, und völlig klar wäre, dass die Gemeinschuldnerin die geschätzten Gewinne niemals erwirtschaftet hätte haben können.

### ***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 mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 18. Dezember 2008 der über das Vermögen der L-GmbH am 8. Jänner 2008 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft im Zeitraum vom 11. August 2006 bis zur Konkurseröffnung am 8. Jänner 2008 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.

Daraus ergibt sich bereits, dass für nachstehende Abgaben keine Haftungsinanspruchnahme erfolgen kann, da der Bw. zufolge des eröffneten Konkursverfahrens zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten nicht mehr befugt war, über das Vermögen der Gesellschaft zu verfügen:

<i>Abgabenart</i>	<i>Betrag in €</i>	<i>fällig am</i>
Dienstgeberbeitrag 12/2007	10,64	15. 01. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2007	9,55	15. 01. 2008
Lohnsteuer 2007	60,19	15. 01. 2008
Dienstgeberbeitrag 2007	349,23	15. 01. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2007	31,06	15. 01. 2008
Umsatzsteuer 11/2007	2.216,43	15. 01. 2008
Umsatzsteuer 12/2007	1.947,79	15. 02. 2008
Körperschaftsteuer 2007	11.954,00	02. 03. 2009

*Gemäß § 24 Abs. 3 Zi 1 KStG gilt für die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer, dass die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß anzuwenden sind.*

*Der Steuerpflichtige hat gemäß § 45 Abs. 1 EStG auf die Einkommensteuer (...) Vorauszahlungen zu entrichten. Das Finanzamt kann die Vorauszahlung der Steuer gemäß § 45 Abs. 4 EStG anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird.*

Der Argumentation des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, dass die schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der aushaftenden Körperschaftsteuer 2007 darin bestehe, dass der Bw. nicht zeitgerecht die Erhöhung der Vorauszahlungen veranlasst hätte, ist zu entgegnen, dass den Bestimmungen des § 45 Abs. 1 und 4 EStG iVm § 24 Abs. 3 Zi 1 KStG eine Verpflichtung des Abgabepflichtigen zur Anpassung von (Körperschaftsteuer-) Vorauszahlungen nicht zu entnehmen ist.

Darüber hinaus bestimmt sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280). Hingegen kommt es bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wie der Körperschaftsteuer auf die erstmalige Abgabenfestsetzung an. Da diese erst am 21. Jänner 2009 mit Fälligkeit 2. März 2009 erfolgte, kann eine Haftungsinanspruchnahme nicht zu Recht geltend gemacht werden.

*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 des Bw., dass die Nachforderungen auf Schätzungen der Betriebsprüfung basieren würden und ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Feststellungen Stellung zu nehmen, 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.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Allerdings kann auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass bereits am 8. Jänner 2008 das Konkursverfahren eröffnet und mangels ausreichenden Vermögens dieses lediglich an die Massegläubiger verteilt wurde, weshalb die Argumentation des Bw., dass die Gesellschaft im Jahr 2007 keine Gewinne mehr erwirtschaftet hätte, glaubwürdig erscheint. Es besteht zwar infolge der bescheidmäßigen Festsetzung eine inhaltliche Bindung an die dort erfolgten Feststellungen, allerdings kann unter diesem Gesichtspunkt nicht nachvollzogen werden, worin das Verschulden des Bw. gelegen sein soll, wenn er nach den tatsächlichen Gegebenheiten der Gesellschaft keine Veranlassung sah, die Vorauszahlungen anzupassen.

*Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbe- kapital und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates März jeden Jahres einzu- reichen. Diese Frist kann vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.*

Die haftungsgegenständliche Körperschaftsteuer 2007 beruht auf einer Schätzung wegen Nichtabgabe der Steuererklärung. Im Hinblick auf den Umstand, dass der Bw. ab Konkurs- eröffnung vom 8. Jänner 2008 nicht mehr Geschäftsführer der Gesellschaft war, jedoch die Frist für die zeitgerechte Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für 2007 offen stand, hat der Bw. für dieses Jahr keine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Steuererklärungen verletzt. Da die Körperschaftsteuernachforderung für 2007 ausschließlich auf einer Schätzung wegen Nichtabgabe der Steuererklärung, für deren Abgabe der Bw. nicht mehr verantwortlich war, beruht, kann dem Bw. kein Verschulden an der Nichtentrichtung dieser Abgabe angelastet werden (UFS 17.4.2003, RV/0195-W/03).

Es verbleiben daher folgende Abgabenschuldigkeiten:

Umsatzsteuer 2006	9,18
Umsatzsteuer 08/2007	643,79
Dienstgeberbeitrag 10/2007	2,96
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2007	0,26
Dienstgeberbeitrag 11/2007	96,80

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).

Am Bw., dem als Geschäftsführer 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 Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Den Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger erbrachte der Bw. trotz Aufforderung nicht.

Dennoch war im gegenständlichen Fall im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen, dass der Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum vom 15. Februar 2007 bis zur Konkurseröffnung am 8. Jänner 2007 erhebliche Zahlungen an das Finanzamt geleistet hatte (zB wöchentlich € 500,00), sodass sich bei den zur Haftung verbleibenden Abgaben in Höhe von nunmehr € 752,99 (ursprünglich in Höhe von € 5.309,80 aushaftend) eine Zahlungsquote von 85,8 % ergab. Da nicht anzunehmen ist, dass die übrigen Gläubiger eine darüber hinausgehende Quote erhielten, ist im Ermessensweg insgesamt von einer Haftung abzusehen.

*Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.*

Zum Antrag der Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass die Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2001, 97/13/0138) zwar in ihrem aus § 284 Abs. 1 BAO erfließenden Verfahrensrecht verletzt wird. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. Ritz, ÖStZ 1996, 70) wurde jedoch in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass der Unabhängige Finanzsenat bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. März 2010