



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des OE, vertreten durch RT, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom 21. Jänner 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 24.991,32 anstatt € 57.464,11 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Haftungsbescheid vom 21. Jänner 2005 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von € 57.464,11 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass sich die Anfechtung gegen die volle Inanspruchnahme für den aushaftenden Steuerrückstand der S-GmbH richte.

Der Bw. habe im Februar 2003 seine Gesellschaftergeschäftsführertätigkeit in der S-GmbH beendet und die Gesellschaft habe auch in der Folge Konkurs angemeldet, welcher aber mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden sei. Mit Oktober 2003 habe der Bw. einen schweren Unfall erlitten, der zu einem Spitalsaufenthalt bis Februar 2004 geführt und den Bw. auch in der Folge behindert habe, seine bis zur Löschung der Gesellschaft gegebene Tätigkeit als Liquidator auszuüben.

Der überwiegende Rückstand resultiere nicht aus objektiv wirtschaftlichen Verhältnissen, sondern basiere auf Feststellungen gemäß § 184 BAO. Für diese vom Finanzamt nur angenommenen Werte liege keine Haftung seitens des Bw. vor, zumal er zum Zeitpunkt der Festsetzung rechtlich wie auch körperlich nicht mehr in der Lage gewesen sei, die Bescheide zu bekämpfen. Auch die Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer für das Jahr 2004 sei nicht gerechtfertigt, zumal, wie aus dem Firmenbuchauszug entnommen werden könne, die Gesellschaft gemäß § 39 FBG mit 14. Februar 2004 aufgelöst worden sei.

Der Bw. habe am 15. Oktober 2004 beim zuständigen Bezirksgericht für sich persönlich einen Antrag auf Konkurseröffnung eingebracht. Die Geltendmachung der Forderung müsste somit im Rahmen dieses Insolvenzverfahrens allenfalls beantragt werden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2005 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. ergänzend im Wesentlichen vor, dass er bereits vor Ergehen des Haftungsbescheides am 14. Oktober 2004 beim zuständigen Bezirksgericht L einen begründeten Antrag auf Konkurseröffnung eingebracht habe. Dieser Antrag sei noch nicht erledigt worden, da der Bw. seitens des Bezirksgerichtes L aufgefordert worden sei, zum Zwecke der Möglichkeit einer teilweisen Schuldentilgung im Rahmen eines sogenannten Privatkurses die Schuldnerberatung in Anspruch zu nehmen. Erst nach Vorliegen der dortigen Feststellungen behalte sich das Bezirksgericht die Entscheidung über eine Abweisung des Konkursantrages mangels Deckung der Kosten vor.

Wie der Beilage des Konkursantrages und der Aufstellung der Aktiva und Passiva entnommen werden könne, liege eine Überschuldung einschließlich auch der gegenständlichen Haftung im Ausmaß von € 600.518,47 vor. Es könne daher im Hinblick auf die Höhe der Überschuldung von der Uneinbringlichkeit ausgegangen werden.

### ***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.*

Laut Firmenbucheintragung oblag dem Bw. von 1. November 2001 bis 8. Februar 2004 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen und von 9. Februar 2004 bis zur Eintragung der Löschung der Firma am 1. März 2005 als Liquidator der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Die eingewendete Beendigung seiner Gesellschaftergeschäftsführertätigkeit im Februar 2003 bezieht sich somit wohl nur auf die faktische Beendigung der Geschäftsführerfunktion infolge Einstellung der Tätigkeit der Gesellschaft und Veräußerung des Warenlagers mit Februar 2003.

Die unbestrittene 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 wegen Vermögenslosigkeit am 1. März 2005 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 ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren 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 haftungsgegenständlichen Kapitalertragsteuer ist vorerst darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) für das Haftungverfahren von der Rechtsrichtigkeit deren Vorschreibung ebenso prüfungslos ausgegangen werden muss, wie von der Rechtsrichtigkeit der ihrem Entstehen zugrunde gelegten verdeckten Gewinnausschüttung.

Laut Bericht über das Ergebnis der Betriebsprüfung vom 16. Dezember 2003 wurde am 10. Oktober 2001 von IG eine Bareinzahlung in die Kassa der geprüften Gesellschaft im Ausmaß von S 240.000,00 vorgenommen. Mit 12. Oktober 2001 (Datum des Abschlusses des

Gesellschaftsvertrages) wurde eine Bareinlage in Höhe von S 242.000,00 auf das Bankkonto der geprüften Gesellschaft getätigt. Am 17. Oktober 2001 wurde vom Bankkonto der geprüften Gesellschaft ein Betrag von S 235.000,00 mit dem Vermerk „E retour“ wieder abgehoben, wobei die buchhalterische Erfassung unter dem Bilanzansatz „Sonstige Darlehen“ erfolgte. Daraus lässt sich ableiten, dass die geprüfte Gesellschaft in der Gründungsphase mit dem notwendigen Stammkapital von € 17.500,00 (S 240.805,25) ausgestattet wurde und der Gesellschaft per 17. Oktober 2001 die Kapitalgrundlage wieder entzogen wurde. Daraus resultierend ist der Betrag von S 235.000,00 unter dem Titel „Entzug der notwendigen Mindestkapitalausstattung“ als verdeckte Ausschüttung an den Bw. zu werten. Weiters war laut Bericht über das Ergebnis der Betriebsprüfung vom 16. Dezember 2003 mangels schriftlicher Vereinbarung hinsichtlich der Rückzahlungsmodalitäten eine im Jahr 2001 als Gesellschafterdarlehen bezeichnete Bankauszahlung von S 373.176,05 zuzüglich einer Barauszahlung von S 10.500,00 abzüglich dem Sacheinlagewert für Handelsware von S 34.342,83 als verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von S 349.333,22 zu werten. Für das Jahr 2002 war laut Bericht über das Ergebnis der Betriebsprüfung vom 16. Dezember 2003 die Differenz aus der Umsatzzuschätzung von € 8.000,00 zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer von € 1.600,00 und den nicht erfassten innergemeinschaftlichen Erwerben von € 3.954,00 als verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von € 5.646,00 an den Bw. zu werten. Die Kapitalertragsteuer für die zuvor angeführten verdeckten Gewinnausschüttungen in Höhe von S 584.333,22 (2001) und € 5.646,00 (2002) zuzüglich der darauf entfallenden Kapitalertragsteuer in Höhe von S 194.777,74 (2001) und € 1.882,00 war gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG – binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) – dem Betriebsfinanzamt abzuführen. Deren Nichtabführung kann grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1954, 1254/52; 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. zwar nicht behauptet, doch entbindet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080)

auch eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht; eine solche Pflicht besteht etwa dann, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben.

Laut Bericht über das Ergebnis der Betriebsprüfung vom 16. Dezember 2003, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, wurde mit 8. Dezember 2002 die Tätigkeit der S-GmbH beendet und mit Februar 2003 das Warenlager an die T-KEG um den Betrag von € 10.696,28 (brutto) veräußert, sodass nach der Aktenlage ab März 2003 deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung bestehen. Zwar bestand auch am Abgabenkonto noch bis 15. Jänner 2004 ein Guthaben in Höhe von € 8.509,73, doch wurde dieses ohnehin mit den am 15. Jänner 2004 verbuchten Abgabennachforderungen verrechnet, sodass diesbezüglich eine Schlechterstellung des Abgabengläubigers nicht vorliegt.

Dem Einwand des Bw., dass der überwiegende Rückstand nicht aus objektiv wirtschaftlichen Verhältnissen resultiere, sondern auf Feststellungen gemäß § 184 BAO basiere, ist entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Daran vermag auch der Einwand, dass er zum Zeitpunkt der Festsetzung rechtlich wie auch körperlich nicht mehr in der Lage gewesen sei, die Bescheide zu bekämpfen, nichts zu ändern, zumal der Bw. am 12. Februar 2004 entgegen diesem Vorbringen Berufungen gegen die am 15. Jänner 2004 ergangenen Körperschaftsteuerbescheide und Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2001 und 2002 und Umsatzsteuerbescheid 2001 eingebracht hat.

Der Umstand, dass dem Bw. im Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben laut Aktenlage infolge Einstellung der Tätigkeit und Veräußerung des Warenlagers keine Mittel für deren Entrichtung mehr zur Verfügung standen, vermag den Bw. nicht zu exculpieren, weil der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten zu ihrer Abstattung nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216) grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend.

Die erstmalige Festsetzung der Körperschaftsteuer 2001 auf Grund der am 13. Mai 2002 eingereichten Körperschaftsteuererklärung für 2001 erfolgte mit Bescheid vom 2. Juli 2002 mit € 0,00.

Unter Zugrundelegung deutlicher Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung nach der Aktenlage ab März 2003 haftet der Bw. somit neben der Kapitalertragsteuer 2001 in Höhe von € 5.966,01 und der Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 1.882,00 für die Körperschaftsteuer 2001 in Höhe von € 1.907,52, die Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 6.242,30 und die Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 8.993,49. Auf Grund der Fälligkeit der übrigen Abgaben, für die der Bw. mit Haftungsbescheid vom 21. Jänner 2005 in Anspruch genommen wurde, nach dem zuvor genannten Zeitpunkt (März 2005) war der Berufung hinsichtlich dieser Abgaben stattzugeben.

Sofern der Bw. mit dem Hinweis auf seinen Konkursantrag und die Höhe der Überschuldung die Uneinbringlichkeit der Haftungsschuld bei ihm vorbringt, ist dem zu entgegnen, dass damit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177) nicht eine unzweckmäßige Ermessensübung dargelegt wird, da die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können. Laut Firmenbuchauszug war der Bw. einziger Geschäftsführer der Gesellschaft, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO, und können diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebbracht werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch die 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 15. Februar 2007 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von € 24.991,32 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Februar 2007