



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann im Pongau (nunmehr Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See) vom 23. Mai 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der X-GmbH. wurde mit Gerichtsbeschluss vom 23. Mai 2002 Konkurs eröffnet. Der Bw. wurde zum Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss vom 3. Juni 2005 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben und der Bw. seiner Funktion enthoben.

Mit Bescheid vom 4. April 2003 wurde der Bw. in seiner Eigenschaft als Masseverwalter gem. § 9 BAO zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von 608,64 € und zwar für Zwangs- und Ordnungsstrafen in Höhe von 400,- € und Verspätungszuschlag in Höhe von 208,64 € in Anspruch genommen. Als Masseverwalter sei der Bw. verpflichtet gewesen, für die fristgerechte Abgabe der Steuererklärungen 2001 der GesmbH zu sorgen. Die Erinnerung zur Abgabe der Steuererklärungen 2001 mit Setzung einer Nachfrist und Androhung einer Zwangsstrafe sei am 20. August 2002 erstellt und dem Bw. zugestellt worden. Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei mit Bescheid vom 2. Oktober 2002 erfolgt. Erst mit Schreiben vom 24. Oktober habe der Bw. mitgeteilt, dass die Erstellung der Steuererklärungen 2001 nicht möglich sei. Bei rechtzeitiger Mitteilung (Nachfrist 10. September 2002) hätte die Festsetzung der Zwangsstrafe vermieden werden können.

Diese Masseforderung sei auf Grund der Unterlassung rechtzeitiger Maßnahmen des Bw. erfolgt. Ebenso sei die Festsetzung des Verspätungszuschlages zur Umsatzsteuer 2001 auf Grund der verspäteten Mitteilung erfolgt. Wegen schuldhafter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen werde der Bw. zur Haftung gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO herangezogen.

Dagegen erhob der Bw. Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass nach Konkurseröffnung der Masseverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners trete, soweit es sich um Aktiv- und Passivbestandteile der Konkursmasse handle. Der Haftungsbescheid beziehe sich auf Bescheide, die nach Eröffnung des Konkursverfahrens erlassen worden seien. Adressat dieser Bescheide sei die Gemeinschuldnerin, sodass sie wirkungslos seien. Auf Grund des Umstandes, dass es sich bei den angeführten Bescheiden um ein rechtliches nullum handle, sei der Haftungsbescheid, der nur akzessorisch zu einem wirksamen Bescheid ergehen könne, ebenfalls wirkungslos.

Mittels Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Der Masseverwalter trete insofern an die Stelle der Gemeinschuldnerin als er zur Vertretung berufen und befugt sei. Steuersubjekt bleibe die Gemeinschuldnerin. Die Schriftstücke hätten lautend auf die Gemeinschuldnerin, Firma X-GmbH., vertreten durch MV zu ergehen. Der Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe und der Verspätungszuschlagbescheid seien in obenstehender Form rechtmäßig ergangen.

Daraufhin beantragte der Bw. ohne weitere Begründung die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und sie sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

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.

Nach der stRsp des VwGH ist es Sache des Vertreters, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich war, widrigenfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt ist, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist.

Der Masseverwalter zählt nach der Rechtsprechung zu den in § 80 Abs 1 BAO angeführten gesetzlichen Vertretern.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenerklärung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenerklärung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Bei der haftungsgegenständlichen Forderung handelt es sich um eine Massforderung, deren Uneinbringlichkeit nach Konkursaufhebung mangels Kostendeckung feststeht.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen rechtzeitig und richtig eingereicht werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 3. März 1987, 86/14/0130 ausgeführt hat, trifft einen Masseverwalter, der sich auf die mangelnde Fähigkeit, Abgabenerklärungen zu erstellen, beruft, die persönliche Verpflichtung, für den Gemeinschuldner Abgabenerklärungen beim Finanzamt einzureichen. Aus dieser persönlichen Pflicht des Masseverwalters, die gleicher Art ist wie die des von ihm Vertretenen (des Gemeinschuldners als Abgabepflichtigen), folgt, dass der Masseverwalter der Pflicht zur Abgabe von Abgabenerklärungen gleich dem Abgabepflichtigen unabhängig davon nachzukommen hat, ob er eines Steuerberaters bedarf. Ebenso wie für den Abgabepflichtigen besteht die Erklärungspflicht des Masseverwalters auch unabhängig davon, ob die Tätigkeit eines Steuerberaters finanziert werden kann.

Der Bw. ist seiner Verpflichtung zur Abgabe der Körperschafts- und Umsatzsteuererklärung 2001 für die Gemeinschuldnerin nicht nachgekommen. In Folge dieser Pflichtverletzung setzte das Finanzamt die haftungsgegenständlichen Abgaben (Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen 2001 sowie Verspätungszuschlag wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2001) fest.

In seiner Berufung tritt der Bw. den Ausführungen des Finanzamtes, die Haftung sei geltend gemacht worden, da er seiner Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärungen in schuldhafter Weise nicht nachgekommen sei, nicht entgegen. Er wendet allerdings ein, dass Adressatin der dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden, nach Konkurseröffnung erlassenen Bescheide die Gemeinschuldnerin gewesen sei und daher wirkungslos seien. Demnach sei der Haftungsbescheid ebenfalls ohne Wirkung.

Wie der Bw. treffend ausführt, tritt nach Konkurseröffnung der Masseverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handelt. Die Konkurseröffnung beseitigt zwar nicht die Rechtsfähigkeit des Gemeinschuldners, dieser bleibt vielmehr parteifähig und behält auch die Sachlegitimation und ist grundsätzlich

prozessfähig. Lediglich im Hinblick auf das durch die Konkurseröffnung seiner freien Verfügung entzogene Vermögen ist der Gemeinschuldner verfügungsunfähig und in diesen Belangen der Masseverwalter sein gesetzlicher Vertreter. Bescheide sind daher an den Masseverwalter als gesetzlichen Vertreter des Gemeinschuldners zu richten.

Im gegenständlichen Fall sind die betreffenden Bescheide an die X-GmbH., zu Handen MV adressiert. Damit sind die Bescheide aber erkennbar an den Bw. als Masseverwalter und gesetzlichen Vertreter der früheren Gemeinschuldnerin gerichtet (vgl. VwGH vom 18.12.1992, 89/17/0037). Die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Bescheide wurden somit wirksam gegenüber dem Masseverwalter erlassen worden und waren die diesbezüglichen Berufungsausführungen daher nicht zielführend.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass allein die schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. die Festsetzung der haftungsgegenständlichen Abgaben und damit auch die Uneinbringlichkeit dieser Masseforderungen verursacht hat.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Frage kommender Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" zu.

Dem Bw. ist vorzuwerfen, dass er abgabenrechtliche Pflichten verletzt hat, die zur Festsetzung der haftungsgegenständlichen Nebengebühren geführt haben. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Da die Festsetzung und damit verbunden die Uneinbringlichkeit der Nebengebühren auf ein Verschulden des Bw. zurückzuführen sind, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den berechtigten Interessen des Bw. der Vorrang einzuräumen. Im Übrigen wurde diesbezüglich kein Vorbringen erstattet. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 16. Jänner 2006