



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 14. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 22. September 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf € 10.483,03 (anstatt € 10.797,03) eingeschränkt, da die Haftungsinanspruchnahme für die Körperschaftsteuer 7-9/2009 in Höhe von € 314,00 zu Unrecht erfolgte.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. September 2010 wurde die Berufungswerberin (Bw.) als ehemalige Geschäftsführerin der X-GmbH für deren nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 10.797,03 zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	12/2008	16.02.2009	1.594,12
Umsatzsteuer	01/2009	16.03.2009	1.123,91
Säumniszuschlag1	2009	16.04.2009	98,82
Lohnsteuer	02/2009	16.03.2009	92,71
Dienstgeberbeitrag	02/2009	16.03.2009	113,72
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	02/2009	16.03/2009	10,36

Lohnsteuer	03/2009	15.04.2009	92,71
Dienstgeberbeitrag	03/2009	15.04.2009	129,78
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	03/2009	15.04.2009	11,82
Körperschaftsteuer	04-06/2009	15.05.2009	314,00
Umsatzsteuer	03/2009	15.05.2009	2.299,93
Dienstgeberbeitrag	04/2009	15.05.2009	92,28
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	04/2009	15.05.2009	10,36
Umsatzsteuer	04/2009	15.06.2009	1.066,66
Umsatzsteuer	05/2009	15.07.2009	1.349,36
Lohnsteuer	06/2009	15.07.2009	92,71
Dienstgeberbeitrag	06/2009	15.07.2009	113,72
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	06/2009	15.07.2009	10,36
Lohnsteuer	07/2009	17.08.2009	121,67
Dienstgeberbeitrag	07/2009	17.08.2009	196,73
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	07/2009	17.08.2009	17,92
Körperschaftsteuer	07-09/2009	17.08.2009	314,00
Umsatzsteuer	06/2009	17.08.2009	1.312,59
Lohnsteuer	08/2009	15.09.2009	92,71
Dienstgeberbeitrag	08/2009	15.09.2009	113,72
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	08/2009	15.09.2009	10,36

Nach Zitierung des § 9 BAO sowie der für die Haftung maßgeblichen Rechtsprechung führte das Finanzamt aus, dass die Bw. bis 13. Oktober 2009 Geschäftsführerin der GmbH gewesen sei.

Die schuldhafte Pflichtverletzung liege bereits durch die nicht zeitgerechte Bekanntgabe von Selbstbemessungsabgaben vor.

In der dagegen form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass zum Stichtag der Beendigung ihrer Geschäftsführertätigkeit (13. Oktober 2009) ein aufrechter Bescheid über die Bewilligung einer Zahlungserleichterung in Form von Raten bestanden habe. Die vereinbarten Rückzahlungen seien bis zu ihrem Ausscheiden als Geschäftsführerin erfüllt worden.

Die neue Geschäftsführung habe diese Ratenzahlungsvereinbarung im Zuge der Übergabe sämtlicher Firmenunterlagen übernommen. Seien die Ratenzahlungen in der Folge nicht erfüllt

worden, müsse die ab 13. Oktober 2009 zuständige Geschäftsführung zur Verantwortung gezogen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Dezember 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass die Bw. laut Firmenbuch in der Zeit von 19. Juni 2006 bis 14. November 2006 gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer und danach bis 13. Oktober 2009 alleinige Geschäftsführerin der GmbH gewesen sei.

Die Erhebungen der Finanzbehörde am derzeitigen Standort der Firma in Z-Straße, hätten ergeben, dass es sich um eine Briefkastenfirma handle, die keine operative Tätigkeit ausübe. Es sei daher weder Anlagevermögen vorhanden, noch seien andere Vermögenswerte der Finanzbehörde bekannt. Nach den Ermittlungen des Finanzamtes sei die Firma völlig mittellos.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in dem 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 selbst zu berechnen habe. Die Voranmeldung gelte als Steuererklärung. Der Unternehmer habe eine entsprechende Zahllast rechtzeitig zu entrichten.

Es sei Angelegenheit des Haftenden darzulegen, dass die vorhandenen Mittel gleichmäßig auf alle Gläubiger verteilt worden seien (Umkehr der Beweislast). Dies sei bis dato nicht geschehen.

Es hafte die Umsatzsteuer für jenen Zeitraum, in dem die Bw. für das Unternehmen verantwortlich gewesen sei, nach wie vor aus. Es sei daher davon auszugehen, dass das Gleichheitsgebot nicht beachtet worden sei und daher eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege.

Nach Zitierung des § 79 Abs. 1 EStG führte das Finanzamt weiters aus, dass die Löhne an die Bediensteten ausbezahlt, die darauf entfallenden Lohnabgaben jedoch nicht entrichtet worden seien, weshalb von einer Pflichtverletzung auszugehen gewesen sei.

In den übermittelten Unterlagen bestätige der neue Geschäftsführer lediglich die Geschäftsunterlagen übernommen zu haben.

Wenn dieser die Verpflichtung der Zahlung übernommen habe, könne nur zivilrechtlich gegen ihn vorgegangen werden, es sei jedoch damit kein Haftungsausschluss nach der BAO verbunden. Die Möglichkeit der Geltendmachung der Haftung erlösche nicht dadurch, dass der

Vertreter seine Tätigkeit zurücklege. Entscheidend sei, wann der Haftungstatbestand vom Vertreter verwirklicht worden sei. Die Geltendmachung der Haftung könne auch nach Beendigung seiner Tätigkeit erfolgen (VwGH 28.10.1998, 97/14/0160 und vom 16.12.1999, 97/15/0051).

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass es zum Stichtag der Übergabe der GmbH ein Anlagevermögen, ebenso offene Kundenforderungen und einen positiven Kontostand gegeben habe.

Soviel der Bw. bekannt sei, sei die Firmenanschrift zwar mit Stichtag der Übergabe nach X-Dorf verlegt worden, jedoch sei der Betrieb bis zumindest Ende Dezember in der D-Straße aktiv gewesen.

Inwiefern bzw. wann habe sich das Finanzamt auf Grund des Zahlungsverzuges an die neuen Inhaber gewandt? Liege ein Nachweis oder ein Protokoll vor? Laut Steuerberater sollte ein solches als Nachweis der Uneinbringlichkeit vorliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 leg. cit. 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 sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person sind somit das Vorliegen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung beim Vertretenen, eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 19.6.1985, 84/17/0224).

Die Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben steht zweifelsfrei fest, da die GmbH mit Beschluss des Landesgerichtes LG vom 22. Februar 2011 infolge Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht wurde.

Unbestritten ist, dass dem Geschäftsführer einer GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft obliegt; insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person ist somit u.a. seine Stellung als Vertreter der GmbH.

Unbestritten ist, dass die Bw. seit 15. November 2006 bis 13. Oktober 2009 alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH war und damit zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

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).

Der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten zu ihrer Abstattung nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach, 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.

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass der Tag, an dem die Abgabenschulden fällig geworden sind, durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen (Stundung oder Ratenzahlung) unberührt bleibt. Durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen wird lediglich der Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben hinausgeschoben. Ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen ändert nichts daran, dass ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabentrichtung vorliegt (VwGH 21.12.2005, 2001/14/0154).

Der von der Bw. angesprochene Bescheid über die Bewilligung einer Zahlungserleichterung vom 6. Juli 2009 umfasste ausschließlich Abgabenschuldigkeiten, die bis zum 15. Juni 2009 fällig waren sowie die bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung fällig werdenden Körperschaftsteuervorauszahlungen.

Nachdem das dem Bescheid vom 6. Juli 2009 zugrunde liegende Zahlungserleichterungsansuchen erst am 2. Juli 2009, somit nach der Fälligkeit der hievon betroffenen Abgabenschuldigkeiten, eingebracht wurde, stellt auch der Umstand, dass dem Ansuchen stattgegeben wurde und die Bw. bis zu ihrem Ausscheiden als Geschäftsführerin den Ratenzahlungen nachgekommen ist, gemäß der zitierten Rechtsprechung keinen Schuldausschließungsgrund dar.

Dies gilt nicht für die haftungsgegenständliche Körperschaftsteuervorauszahlung 07-09/2009, die vom Zahlungserleichterungsbescheid umfasst war, zumal die Frist des § 230 Abs. 3 BAO gewahrt wurde. Hier kann der Bw. keine schuldhafte Pflichtverletzung angelastet werden, da die Bw. in ihrer Zeit als Geschäftsführerin die Raten termingerecht entrichtet hat. Der Berufung war daher hinsichtlich der Körperschaftsteuervorauszahlung 07-09/2009 stattzugeben.

Jene haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, die am 15. Juli 2009 und danach fällig wurden, waren (mit Ausnahme der Körperschaftsteuer 07-09/2009) von der Zahlungserleichterung nicht umfasst und wären am jeweiligen Fälligkeitstag zu entrichten gewesen. Gründe für das Unterbleiben der Entrichtung wurden nicht dargetan.

Dass etwa liquide Mittel nicht vorhanden waren, ist aus der Aktenlage nicht erkennbar.

Es ist daher auch für diese Abgabenschuldigkeiten von einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bw. auszugehen.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform

ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von nunmehr € 10.483,03 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juli 2011