



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch G-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7. März 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf € 18.517,62 anstatt € 22.131,10 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 7. März 2008 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Z-GmbH im Ausmaß von € 22.131,10 in Anspruch.

In der dagegen eingebrochenen Berufung führte der Bw im Wesentlichen aus, dass die Haftungsvoraussetzungen der Stellung als Vertreter und des Bestehens einer Abgabenforderung gegen die Z-GmbH nicht bestritten würden.

Mit den anderen zwingenden Haftungsvoraussetzungen (Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter, Verschulden des Vertreters und Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit) habe sich der angefochtene Bescheid überhaupt nicht oder zumindest nicht ausreichend auseinandergesetzt bzw. lägen diese bei richtiger rechtlicher Beurteilung nicht vor.

Über das Vermögen der Z-GmbH sei am 27. Dezember 2004 ein Konkursverfahren eröffnet worden, welches mit einer Verteilung an die Konkursgläubiger geendet habe. Dem bekämpften Bescheid sei nicht zu entnehmen, inwieweit die nachweislich erfolgten Quotenzahlungen an die Abgabenbehörde bei der Haftung berücksichtigt worden seien. In der Bescheidbegründung fänden sich weder Feststellungen zur Konkursquote noch zur Höhe der dem Finanzamt tatsächlich zugeflossenen Beträge. Auffällig sei, dass bei der Position Anspruchszinsen 2001 die Haftung exakt in Höhe des seinerzeit der Z-GmbH mit Bescheid vom 10. August 2004 vorgeschriebenen Betrages von € 1.500,98 festgesetzt wurde. Dies spreche dafür, dass die Quotenzahlung überhaupt nicht berücksichtigt worden sei.

Feststellungen dazu, welche abgabenrechtlichen Verpflichtungen vom Bw angeblich verletzt worden seien, fehlten im angefochtenen Bescheid. Eine unterlassene Abgabenentrichtung aus den vorhandenen Mitteln könne dem Bw nicht zur Last gelegt werden. Die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Bescheide stammten vom August 2004, die Nachforderungen seien im September 2004 zur Zahlung fällig gewesen. Zu diesem Zeitpunkt habe die Z-GmbH über keine liquiden Mittel mehr verfügt, um die beträchtlichen, erst im August 2004 zu Tage getretenen Abgabenforderungen abzudecken. Das Bankkonto sei im Minus gewesen, ein Kassaguthaben habe ebenso wenig existiert wie werthaltige Forderungen. Die nach einer 17 Monate andauernden Betriebsprüfung (Prüfungszeitraum sei 5. März 2003 bis 5. August 2004 gewesen) festgesetzten Abgabennachforderungen seien schließlich auch Auslöser für das Konkursverfahren Ende 2004 gewesen. Aus dem Vermögen der Z-GmbH seien nach Zustellung der Bescheide im August 2004 keine Zahlungen mehr geleistet worden. Der Gleichbehandlungsgrundsatz sei somit vom Bw nicht verletzt worden. Die geltend gemachte Ausfallshaftung scheitere somit bei richtiger rechtlicher Beurteilung bereits am Fehlen jeglicher liquider Mittel. Aufgrund der rund eineinhalb Jahre dauernden Betriebsprüfung habe die Abgabenbehörde gewusst, dass die Z-GmbH über kein liquiden Mittel mehr verfügt habe.

Mangel konkreter Feststellungen im angefochtenen Bescheid zur Art und zum Zeitpunkt der dem Bw angelasteten Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten sei derzeit ein weiteres entlastendes Vorbringen und Beweisanbot unmöglich. Der Bw mache aber bereits jetzt darauf aufmerksam, dass die Z-GmbH bereits seit längerer mit erheblichen Liquiditätsproblemen (die Gesellschaft habe sich bereits seit April 2003 in Liquidation befunden) zu kämpfen gehabt habe, sodass auch eine allfällige Vorverlegung des maßgebenden Zeitpunktes an der rechtlichen Beurteilung wenig ändern würde.

Da nachweislich überhaupt keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien, scheide ein Verschulden des Bw bereits aus diesem Grunde aus. Auch die für eine Haftung nach § 9 BAO

geforderte Kausalität liege nicht vor, da die Abgabenbehörde nur bei einer schuldhaften Pflichtverletzung annehmen dürfe, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit sei.

Der Haftungsbescheid stamme vom 7. März 2008, die Abgabenzurückstände reichten bis 2001 zurück. Es sei daher davon auszugehen, dass zumindest hinsichtlich eines Teiles der behaupteten Ausfallhaftung bereits die Verjährung eingetreten sei.

Das Finanzamt schränkte die Haftung mit Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2008 auf € 21.966,60 ein.

Mit Eingabe vom 14. August 2008 beantragte der Bw rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangswise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Gemäß § 9 Abs. 1 KO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 7. Februar 2001 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 27. Dezember 2004 neben einem weiteren Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Dass eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach der andere Geschäftsführer und nicht der Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde vom Bw. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich.

Laut Kontoabfragen vom 9. Februar 2010 haftet am Abgabenkonto 1/3 des Bw ein Saldo von € 0,01 und am Abgabenkonto 2/3 des ebenfalls als Haftungspflichtiger in Anspruch genommenen ES ein Betrag von € 39.043,52 unberichtet aus, sodass davon auszugehen ist, dass die Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Bw eher zu erwarten ist. Auf Grund dieses Umstandes, bedurfte es in Hinblick auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin im Rahmen der Ermessensübung auch der Inanspruchnahme des Bw. für die gesamte Haftungsschuld, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027) in der Ausübung des Ermessens durch Geltendmachung der Haftung (auch) jenem potentiell Haftenden gegenüber, bei welchem die Einbringlichkeit der Abgabenforderung am ehesten erwartet werden kann, ein Ermessensmissbrauch nicht zu erkennen ist.

Die 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 amtswegigen Löschung ihrer Firma im Firmenbuch am 23. September 2006 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) bestimmt sich 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, 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.

Die erstmalige Festsetzung der Körperschaftsteuer 2001 erfolgte entsprechend der Begründung der Berufungsvorentscheidung am 19. April 2002. Dass zu diesem Zeitpunkt keine Mittel zu deren Entrichtung zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw in Hinblick auf sein Vorbringen, wonach die Gesellschaft sich bereits seit April 2003 in Liquidation befunden habe und im September 2004 über keine liquiden Mittel mehr verfügt habe, nicht behauptet. Auch aus der Aktenlage ergeben sich aufgrund der laut Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis Mai 2002 erklärten Umsätze in Höhe von € 143.649,61, € 60.134,30, € 47.392,18, € 16.522,09 und € 19.985,80 und der auf das Abgabenkonto geleisteten Zahlungen (13. März 2002: € 406,57, 19. April 2002: € 125,14, 28. Mai 2002: € 533,67, 25. Juni 2002: € 392,05, 3. Juli 2002: € 343,00), welche am 5. Juli 2002 zu einem Guthaben am Abgabenkonto in Höhe von € 1.050,93 führten, kein Anhaltspunkte für das Fehlen der erforderlichen Mittel zur Abgabenentrichtung.

Bezüglich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben ergibt sich aus der Aktenlage, dass diese am 10. August 2004 mit Fälligkeit 17. September 2004 (Anspruchszinsen 2001 in Höhe von € 1.500,98), 11. Oktober 2004 mit Fälligkeit 18. November 2004 (erster Säumniszuschlag 2004 in Höhe von € 424,69) und 9. Mai 2005 mit Fälligkeit 17. Juni 2005 (Körperschaftsteuer 2003) festgesetzt wurden bzw. am 15. November 2004 fällig wurde (Körperschaftsteuer 10-12/2004 in Höhe von € 562,00). Da dem Vorbringen des Bw, wonach die Gesellschaft im September 2004 über keine liquiden Mittel mehr verfügt habe, mangels entgegenstehender Feststellungen nicht entgegengetreten werden kann, kann dem Bw die Nichtentrichtung dieser Abgabenschuldigkeiten nicht als schuldhafte Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden.

Hinsichtlich der eingewendeten Einhebungsverjährung wurde bereits in der Begründung der Berufungsvorentscheidung auf eine am 10. November 2006 erfolgte Firmenbuchabfrage hingewiesen, ohne dass der Bw dem im Vorlageantrag etwas entgegnet hätte. Zudem ist auf die Bestimmung des § 9 Abs. 1 KO zu verweisen, wonach durch die Anmeldung der Körperschaftsteuer 2001 im Konkurs am 8. Februar 2005 die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen wurde und mit Rechtskraft des Beschlusses vom 2. Juni 2006 von neuem begann.

Laut Insolvenzdateiabfrage vom 6. Juli 2006 wurde der Verteilungsentwurf des Masseverwalters mit einer Verteilungsquote von 4,935146 genehmigt. Die im Konkursverfahren angemeldete Körperschaftsteuer 2001 im haftungsgegenständlichen Ausmaß von € 19.478,93 war somit weiters um den Betrag von € 961,31 (4,935146%) zu vermindern, sodass sich ein Betrag von € 18.517,62 ergibt.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den 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 aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Z-GmbH im Ausmaß von € 18.517,62 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Februar 2010