



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bfadr, vertreten durch Mag. Robert Peisser, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Templstraße 5 b, vom 12. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck vom 13. November 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbescheid insofern abgeändert, als die Haftungssumme von bisher 524.128,83 € um den Betrag von 424.016,66 € auf 100.112,17 € eingeschränkt wird. Darüber hinaus wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Frau a und Frau b gründeten mit Gesellschaftsvertrag vom 23.7.1985 die c, wobei Frau a Gesellschafterin mit einer einbezahlten Stammeinlage von 25.365,00 € wurde. Nach Punkt 9 des Gesellschaftsvertrages muss eine außerordentliche Generalversammlung außer den in den §§ 36 und 37 GmbHG genannten Fällen ohne Verzug einberufen werden, wenn Gesellschafter, deren Stammeinlagen zusammen mindestens 10 % des Stammkapitals betragen, dies schriftlich unter Angabe des Zweckes verlangen. Die Einberufung hat die Tagesordnung zu enthalten. Zwischen dem Tag der Aufgabe der Einberufung zur Post und dem Tage der Versammlung muss ein Zeitraum von mindestens 7 Tagen liegen. Einberufungsmängel werden grundsätzlich durch die Anwesenheit oder rechtsgültige Vertretung aller Gesellschafter geheilt. Der Vertreter bedarf einer schriftlichen Vollmacht. Soll die Vertretung auch die

Ausübung des Stimmrechtes in der Generalversammlung umfassen, ist eine diesbezügliche Spezialvollmacht zu erteilen.

Unter Punkt 12 des Gesellschaftsvertrages wurde unter anderem vereinbart, dass die Übertragung von Gesellschaftsanteilen unter Lebenden an Nichtgesellschafter, ausgenommen den Ehegatten, Nachkommen, Adoptivkinder und Schwiegerkinder, nur mit Zustimmung aller übrigen Gesellschafter erfolgen darf.

Nach Punkt 15 des Gesellschaftsvertrages erfolgen die Bekanntmachungen der Gesellschaft durch Übersendung rekommandierter Schreiben an die einzelnen Gesellschafter unter der der Gesellschaft zwecks Eintragung in das Anteilbuch zuletzt bekanntgegebenen Adresse. Eventuelle Zustellmängel werden dadurch geheilt, dass die Gesellschafter vom Inhalt der Bekanntmachung durch welche Art auch immer Kenntnis erlangt haben. Ausgenommen hiervon ist die Einladung zur Generalversammlung.

Mit Notariatsakt vom 28.10.1998 trat Frau a ihre Stammeinlage von 350.000,00 S (25.435,49 €) um 60.000,00 S (4.360,37 €) an Herrn d ab. Nach Punkt 4 des Abtretungsvertrages gehen die mit dem abgetretenen Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Pflichten an diesem Tag an den Erwerber über. In Punkt 8 dieses Notariatsaktes wurde festgehalten, dass die erforderliche Zustimmung sämtlicher Gesellschafter zu diesem Abtretungsvertrag in der Generalversammlung erfolgt. Unter Punkt 9 verpflichtete sich der Erwerber, die umgehende Anmeldung des Gesellschafterwechsels im Firmenbuch zu veranlassen. An den Ehegatten der Frau a wurden für die Abtretung der Gesellschaftsanteile S 60.000 (4.360,37 €) bezahlt.

In der außerordentlichen Generalversammlung der c vom selben Tag waren Frau a und der (Allein-)Geschäftsführer der c, nämlich ihr Ehegatte, anwesend und es wurde der Abtretung der Geschäftsanteile der Frau a an Herrn d zugestimmt sowie festgehalten, dass nunmehr Herr d und Frau b Gesellschafter der c seien. Auch die Sitzverlegung der c nach e wurde damals beschlossen, der Geschäftsführer Herr a abberufen und der Berufungsführer zum neuen Geschäftsführer bestellt. Im Protokoll wurde festgehalten, dass Frau b mittels Briefes an die der Gesellschaft zuletzt bekannt gegebene Adresse unter Einhaltung der gesetzlichen Frist und unter Bekanntgabe der Tagesordnung über die Generalversammlung informiert wurde, dieser Brief allerdings Frau b wegen unbekannten Aufenthaltes nicht zugestellt werden konnte, sodass diese an der außerordentlichen Generalversammlung weder teilnahm noch vertreten war.

Sowohl das Landesgericht Wiener Neustadt als auch das Landes- als Handelsgericht Innsbruck verweigerten in der Folge die beantragten Eintragungen und Löschungen betreffend die

Veränderungen im Stand der Gesellschafter, die Sitzverlegung, die Neufassung des Gesellschaftsvertrages und die Änderung in der Person des Geschäftsführers mit der Begründung, dass keine wirksamen Gesellschafterbeschlüsse zustande gekommen seien, weil die Gesellschafterin Frau b hierzu nicht geladen habe werden können und auch nicht daran teilgenommen habe; hinsichtlich der Übertragung der Geschäftsanteile fehle die gesellschaftsvertraglich vorgesehene Zustimmung der Gesellschafterin Frau b .

Nachdem vom Bezirksgericht Baden Rechtsanwalt Mag. Wolfgang Ferstl mit Beschluss vom 29.4.2004 zum Abwesenheitskurator für Frau b bestellt worden war, kam es am 7.5.2004 zu einer „außerordentlichen Generalversammlung“, bei welcher Rechtsanwalt Mag. Ferstl sowie Rechtsanwalt Dr. Josef Neier als mit Vollmacht ausgewiesener Vertreter des Herrn d anwesend waren und bei der unter anderem die im Urteilsspruch wiedergegebenen Beschlüsse gefasst wurden. Frau a wurde zu dieser Versammlung weder geladen noch war sie bei dieser anwesend oder vertreten. Weder Rechtsanwalt Dr. Neier noch Notar Mag. Dr. Trenker haben eine Einberufung der außerordentlichen Generalversammlung durchgeführt. Dr. Neier hatte Dr. Trenker damals lediglich kontaktiert und einen Termin vereinbart. Rechtsanwalt Mag. Ferstl wurde vom Termin entweder von Rechtsanwalt Dr. Neier oder vom Notar Mag. Dr. Trenker verständigt. Frau a erfuhr von der Versammlung sowie der dortigen Beschlussfassung erst im Nachhinein, nämlich am 28.5.2004 durch Zustellung einer Kopie des Protokolls an ihren Ehegatten.

Auf Grund der Beschlüsse vom 7.5.2004 wurde im Firmenbuch des Landes- als Handelsgerichtes Innsbruck unter FN [...] die c mit Sitz in e eingetragen, f als Geschäftsführer gelöscht und der Berufungsführer als neuer Geschäftsführer eingetragen, die Funktion der Frau a als Gesellschafterin gelöscht und Adolf d als neuer Gesellschafter eingetragen.

Mit Urteil vom 20.4.2005 stellte das LG Innsbruck fest, dass die in der Generalversammlung vom 7.5.2004 gefassten Beschlüsse nichtig seien.

Mit Urteil vom 11. Juli 2005 verwarf das OLG Innsbruck die Nichtigkeitsberufung der c und gab der Berufung im Übrigen keine Folge.

Mit Urteil vom 17.2.2006 hat der OGH der Revision der c stattgegeben.

Mit Bescheid vom 13.11.2007 hat das Finanzamt Landeck Reutte den Berufungsführer als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO für aushaftende Schulden der c in Anspruch genommen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Gemäß § 9 Abs. 1 Bundesabgabenordnung haften die Vertreter juristischer Personen (zB GmbH - Geschäftsführer) in Verbindung mit § 80 BAO für die Abgaben der von ihnen Vertretenen, wenn die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern

auferlegten Pflichten uneinbringlich sind. Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung (zB VwGH 10.11.1993/13/0181). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (vg. § 80 Abs. 2). Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretende die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstberechnungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl. VwGH 10.11.1993 91/13/0181). Verfügt der Vertreter über (wenn auch nicht ausreichend) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als übrige Schulden (VwGH 18.6.1993/17/0051). Er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz). Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz bestehen für Abfuhrabgaben, nämlich beispielsweise für Lohnsteuer (z.B. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146, und für Kapitalertragsteuer (z.B. VwGH 16.02.2000, 95/15/0046. Über die Firma c in Liquidation wurde laut Edikt v. 26.02.2007 der Konkurs eröffnet. Da laut Rücksprache mit dem Masseverwalter mit keiner entsprechenden Quote zu rechnen ist, war die Haftung gem. § 9 BAO gegen Sie als Geschäftsführer der Fa. c i. Liq. auszusprechen."

In der Berufung vom 12.12.2007 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Der vorliegende Haftungsbescheid wie auch der Rückstandsausweis vom 13.11.2007 sind willkürlich erlassen worden.

Der Haftungsbescheid im Ausmaß von 524.128,83 ist dem Grunde und der Höhe nach falsch.

Der Haftungsbescheid wird im Wesentlichen damit begründet, dass Vertreter juristischer Personen für die Abgaben der von ihnen Vertretenen, wenn die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der von den Vertretern auferlegten Pflichten uneinbringlich sind, zu haften haben. Der gegenständliche Bescheid wurde mit Ausnahme der Zitierung von Gesetzesstellen bzw Teilen aus VwGH-Erkenntnissen, die mit dem Beschuldigten nichts zu tun haben, inhaltlich nicht begründet. Der Bescheid widerspricht daher sämtlichen Erfordernissen, die für einen ordnungsgemäßen Bescheid notwendig sind.

Auch die Begründung, der Betroffene hafte gemäß § 9 BAO als Geschäftsführer der c in Liq. ist verfehlt. Hätte die Erstbehörde bei ordnungsgemäßer Stoffsammlung auch Einsicht in das Firmenbuch genommen, so wäre ersichtlich gewesen, dass der Betroffene seit 02.12.2006 nicht mehr Geschäftsführer der Firma c und seit 02.02.2007 auch nicht mehr Liquidator der c in Liq. ist.

Der Haftungsbescheid ist daher schon aus diesem Grund gegen den Berufungsführer verfehlt.

Beweis: offenes Firmenbuch

Der Haftungsbescheid ist jedoch auch aus anderen Gründen zu Unrecht erlassen worden:

Mit Klage der Frau a vom 25.06.2004 zu [...] LG Innsbruck beantragte diese, die in der Generalversammlung vom 07.05.2004 gefassten Beschlüsse, dass unter anderem f als Geschäftsführer mit sofortiger Wirkung abberufen und der Berufungsführer mit sofortiger Wirkung zum alleinzeichnungsberechtigten Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt werde, nichtig seien.

Mit Urteil des Landesgerichtes Innsbruck vom 20.04.2005 zu [...] wurde die Nichtigkeit der Generalversammlungsbeschlüsse vom 07.05.2004 festgestellt. Damit erkannte das Erstgericht, dass der Berufungsführer nicht zum Geschäftsführer bestellt wurde, sondern dass vielmehr f weiterhin Geschäftsführer der Firma c ist. Der dagegen erhobenen Berufung wurde keine Folge gegeben, die ordentliche Revision wurde für nicht zulässig erklärt.

Auf Grund dieser beiden Urteile des Landesgerichtes und des Oberlandesgerichtes Innsbruck war die Entscheidung vollstreckbar, dass der Berufungsführer nicht Geschäftsführer der c geworden ist, sondern vielmehr immer noch f Geschäftsführer der c war.

Die Verpflichtung zur Zahlung von Abgabenschuldigkeiten und die Abgabe von Erklärungen wurde daher seitens des Landesgerichtes Innsbruck auf f, [...] übertragen und dieser hat es schuldhaft unterlassen, die Abgabenerklärungen ordnungsgemäß abzugeben und die Abgabenschuldigkeiten abzuführen.

Die Abgabenschuldigkeiten, die Grundlage des Haftungsbescheides entsprechend dem Rückstandsausweis vom 13.11.2007 sind, betreffen allesamt Vorschreibungen, zu deren Fälligkeitstag f Geschäftsführer der Firma c war. Auch war f bis zum 07.05.2004 im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen (dies betrifft die Umsatzsteuern 2001, 2002, Kammerumlage 01-12/2003, sowie Umsatzsteuer 2003).

Zum Fälligkeitszeitpunkt 16.01.2006 (betrifft Lohnsteuer 2005, Dienstgeberbeitrag 2005 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005) war durch die vorzitierten Urteile f zum Geschäftsführer gerichtlicherseits eingesetzt worden, da vollstreckbare Urteile vorgelegen sind. f wäre zu diesem Zeitpunkt verpflichtet gewesen, die Richtigstellung im Firmenbuch vorzunehmen.

Zum Fälligkeitszeitpunkt 23.05.2007 (betrifft Kapitalertragssteuern 2001 bis 2004) und zum Fälligkeitszeitpunkt 29.05.2007 (betrifft Säumniszuschlag 1) war der Berufungsführer nachweislich nicht mehr Geschäftsführer der c, was jederzeit aus dem Firmenbuch ersichtlich gewesen wäre (Löschung der Geschäftsführungsbefugnis am 02.12.2006, Löschung der Liquidationsbefugnis vom 02.02.2007).

Die willkürlich vorgenommenen Schätzungen mit Fälligkeiten vom 23.05.2007 bzw 29.05.2007 wären daher an den Masseverwalter zu richten gewesen. Im Übrigen wird die vorgenommene und willkürliche Festsetzung von Steuern bemängelt, zumal dem Berufungsführer zu keinem Zeitpunkt Gelegenheit gegeben wurde, sich hinsichtlich dieser Festsetzung zu äußern bzw Erklärungen abgeben zu können. Selbst der vom Gericht bestellte Sachverständige Mag. Geyer konnte keine schuldhaften Verletzungen in der Buchhaltung der c zu Lasten der Gläubiger feststellen. Wie die Erstbehörde zu diesen willkürlichen Feststellungen gelangen konnte, ist unerfindlich, und wird in diesem Zusammenhang auch die wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften hinsichtlich eines fairen Verfahrens bemängelt, zumal dem Haftungspflichtigen zu keinem Zeitpunkt die Gelegenheit gegeben wurde, sich zu den Festsetzungen zu äußern bzw Richtigstellungen zu beantragen (vergleiche Artikel 6 MRK).

Beweis: Urteile LG und OLG Innsbruck zu [...], Historischer Firmenbuchauszug.

Wiederholt wird die Festsetzung der Abgabenschuldigkeiten bemängelt. Da der Haftungspflichtige zu keinem Zeitpunkt die Möglichkeit hatte, sich im Rahmen der Festsetzung der Abgabenschuldigkeiten zu rechtfertigen, wird dies im Rahmen eines fairen Verfahrens nachzuholen sein. Es wird somit die Festsetzung der Abgabenschuldigkeiten im Einzelnen bemängelt, da diese willkürlich und ohne Grund erfolgt sind. Die Abgabenschuldigkeiten, die Grundlage des Rückstandsausweises sind, wurden stets ordnungsgemäß erklärt und auch abgeführt, und ist nicht erfindlich, wie es zu den oberwähnten Schätzungen kommen konnte. Auch die Höhe dieser Schätzungen wird bemängelt und es wird gegebenenfalls eine nähere Präzisierung vorzunehmen sein, sobald dem Haftungspflichtigen die Grundlage für die Schätzungen bekanntgegeben wird. Da diese Schätzungen dem gerichtlichen Sachverständigengutachten widersprechen, wird dies seitens der Erstbehörde richtigzustellen sein.

Beweis: Auszug Sachverständigengutachten, Einvernahme des Zeugen g, [ADR].

Aus Vorsichtsgründen wird weiter vorgebracht, dass die Firma c zum Zeitpunkt der Fälligkeiten bzw Zahlungsfristen bereits überschuldet oder zahlungsunfähig war, und bereits aus diesem Grund Zahlungen nicht mehr erfolgen durften. Aus diesem Grund wurde auch zu [...] LG Innsbruck ein Konkursverfahren beantragt, wobei dieser Akt auf Grund der vorerwähnten Urteile des LG Innsbruck zu [...] an das offenbar zuständige Konkursgericht in St. Pölten abgetreten wurde.

Zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der Abgabenschuldigkeiten durften auf Grund von allfälligen Gläubigerbenachteiligungen keinerlei Zahlungen mehr erfolgen und konnten daher auch die Abgabenschuldigkeiten nicht mehr bedient werden.

Beweis: wie vor

Der Haftungsbescheid ist auch deswegen verfehlt, weil er teilweise Abgabenschuldigkeiten enthält, die bereits mit dem bekämpften Haftungsbescheid vom 02.06.2006 dem Haftungspflichtigen zur Zahlung auferlegt wurden. Diese Forderungen beinhalten die Lohnsteuer 2005, den Dienstgeberbeitrag 2005 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005 mit jeweiligen Fälligkeiten vom 16.01.2006, da diese Forderungen bereits im Haftungsbescheid vom 02.06.2006 aufscheinen.

Eine doppelte Haftungsinanspruchnahme ist unzulässig.

Beweis: Haftungsbescheid vom 02.06.2006 zu St.Nr. 123

Die einzigen beiden Forderungen für Abgabenschuldigkeiten, die in den Verantwortungsbereich des Berufungsführers fallen, sind die Kammerumlage 01-12/2004 mit Fälligkeit 15.02.2005 im Betrag von € 34,24 und die Umsatzsteuer 2004 mit Fälligkeit 15.02.2005 im Betrag von € 50.000,00.

Aber auch diese Beträge sind willkürlich festgesetzt und entsprechen nicht den Tatsachen.

Die Kammerumlage 01-12/2004 im Betrag von 34,24 € wurde ordnungsgemäß berechnet und es ergibt sich keinerlei Nachzahlung. Auch die Umsatzsteuer 2004 mit Fälligkeit 15.02.2005 im Betrag von € 50.000,00 wurde bis zum Schluss ordnungsgemäß erklärt, und es wurden auch die diesbezüglichen Forderungen an das Finanzamt Landeck-Reutte abgeführt. Woraus sich ein weiterer Betrag von € 50:000,00 für Umsatzsteuer im Jahr 2004 ergeben kann, ist dem Haftungspflichtigen unerfindlich, zumal sämtliche Erklärungen ordnungsgemäß abgegeben wurden und die Zahlungen durchgeführt wurden. Der Haftungspflichtige wurde wie bereits mehrfach erwähnt, im Festsetzungsverfahren zu keinem Zeitpunkt informiert oder zu einer Rechtfertigung aufgefordert, sodass die Festsetzung zu Lasten des ehemaligen Geschäftsführers wider jedes faire Verfahren verstößt und damit wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt. Im Übrigen hat die c zu keinem Zeitpunkt Umsätze erzielt, die eine ergänzende Forderung von € 50.000,-- bewirkt hätten. Sofern seitens der Erstbehörde offengelegt wird, wie es zu dieser Festsetzung gelangt und dem Haftungspflichtigen die Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt wird, wird sich auch diese Forderung als unrichtig darstellen.

Beweis: wie vor

Aus all den vorerwähnten Gründen ergibt sich, dass der Haftungspflichtige zu keinem Zeitpunkt die Möglichkeit hatte, Abgabenerklärungen abzugeben oder Abgabenschuldigkeiten zu bezahlen und war es ihm insbesondere zu keinem Zeitpunkt möglich, an der Festsetzung von Abgabenschuldigkeiten mitzuwirken bzw. Stellung zu beziehen. Eine schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten kann beim Haftungspflichtigen nicht vorliegen, da er entweder nicht Geschäftsführer der c bzw c in Liq. war bzw ihm vom Gericht verboten wurde, als Geschäftsführer die c zu vertreten (vergleiche Urteil [...] LG Innsbruck).

Eine schuldhafte Verletzung liegt daher nicht vor.

Beweis: wie vor

Abschließend wird nochmals darauf verwiesen, dass der Haftungsbescheid richtigerweise gegen Herrn f zu erlassen wäre, da dieser zu den genannten Zeiträumen im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen war, bzw durch das Landesgericht Innsbruck zu [...] zum Geschäftsführer der Firma c vollstreckbar eingesetzt wurde."

Mit Telefax vom 28. Juli 2009 übermittelte der UFS dem Berufungsführer folgenden Vorhalt:

„Sie werden ersucht, binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens folgende Fragen zu beantworten bzw zu der vom UFS geäußerten Rechtsansicht Stellung zu nehmen:

Sofern die c in Liqu. zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur vollen Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werden Sie ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der c in Liqu. (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben und gegenüberzustellen. Es steht Ihnen frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der c in Liqu. auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH obliegt dem Vertreter der Nachweis über die Höhe der zur Verfügung gestandenen Zahlungsmittel und in welchem Ausmaß die Forderungen anderer Gläubiger noch Befriedigung erlangten. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise muss davon ausgegangen werden, dass der Berufungsführer die ihm obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt hat, und dass diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der c in Liqu. ist. Unter diesen Umständen haftet der Berufungsführer im vollen Ausmaß.

Nach Ansicht des UFS ist der Berufungsführer aus folgenden Gründen zur Haftung heranzuziehen:

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht aber weiters für die noch offenen Abgabenschuldigkeiten, weil die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten erst mit deren Abstattung endet (vgl. VwGH 12.11.1997, 95/16/0155).

Im Urteil des LG Innsbruck wurde festgestellt, dass die in der Generalversammlung vom 7.5.2004 gefassten Beschlüsse nichtig sind. Es handelt sich sohin um ein Feststellungsurteil. Da Feststellungsurteile nur deklarative Wirkung haben, also keinen Leistungsanspruch schaffen, sind sie – abgesehen von einem in das Urteil aufgenommenen Leistungsausspruch über den Prozesskostenersatz – nicht vollstreckbar (Fasching in Fasching/Konecny² § 228 Rz 145).

Da dieses Feststellungsurteil keine Vollstreckbarkeitswirkung entfalten konnte, dieses Feststellungsurteil vom OGH letztendlich als unrichtig abgeändert wurde und der Berufungsführer als Geschäftsführer weiterhin im Firmenbuch eingetragen war und dieser die Geschäftsführung auch tatsächlich ausgeübt hat, war der Berufungsführer ab 7. Mai 2004 als Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich."

Der Berufungsführer stellte mehrere Fristerstreckungsanträge bezüglich der Vorhaltsbeantwortungsfrist.

Mit Bescheid vom 19. November 2012 verfügte der UFS, dass die Frist zur Beantwortung des Vorhalts vom 28. Juli 2009 am 31. Dezember 2012 endet. In der Begründung führte der UFS im Wesentlichen aus:

„Der Berufungsführer stellte mehrere Fristerstreckungsanträge betreffend die Frist zur Beantwortung des Vorhalts vom 28. Juli 2009. Der Berufungsführer begründete diese Fristerstreckungsersuchen im Wesentlichen damit, dass gegen ihn ein Strafverfahren eingeleitet sei und dass die Buchhaltungsunterlagen von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmt worden seien. Weiters sei der Ausgang des Strafverfahrens für die gegenständlichen Abgabenbescheide von Bedeutung.

Die Staatsanwaltschaft Innsbruck hat auf Anfrage hin mitgeteilt, dass die Buchhaltungsunterlagen der c nach der ersten Einstellung des Verfahrens Anfang 2008 wieder ausgefolgt worden seien. In weiterer Folge hätten die Unterlagen des genannten Unternehmens nicht mehr aufgefunden werden können.

Da der Ausgang des Strafverfahrens keinen Einfluss auf das gegenständliche Abgaben- und Haftungsverfahren hat und die Buchhaltungsunterlagen, die notwendig sind, um den Vorhalt beantworten zu können, nicht von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmt wurden, liegt kein Grund mehr vor, die Frist für die Vorhaltsbeantwortung weiter zu erstrecken. Zur Wahrung der Parteiinteressen wird dem Berufungsführer zur Beantwortung des Vorhalts vom 28. Juli 2009 eine Nachfrist bis zum 31. Dezember 2012 eingeräumt.“

In der Stellungnahme vom 31. Dezember 2012 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Der Bescheid vom 19.11.2012 beschneidet die Rechte des Betroffenen massiv, da entgegen der Ansicht des UFS der Ausgang des Ermittlungsverfahrens bei der Staatsanwaltschaft Innsbruck zu 10 St 276/11 k präjudiziell für das gegenständliche Finanzverfahren ist.

Einerseits wurde mit Anordnung der Durchsuchung und der Sicherstellung vom 19.01.2011 der Staatsanwaltschaft Innsbruck im vorerwähnten Strafverfahren dem LKA aufgetragen, beim Berufungsführer und in den Räumlichkeiten der h alle Belege, Kundendateien und Buchhaltungsunterlagen der c für den Zeitraum 01.01.1998 bis 28.02.2007 sicherzustellen, wodurch dem Betroffenen die Möglichkeit genommen wurde, eine entsprechend inhaltlich fundierte Äußerung zum Vorhalt vom 28.07.2009 zu erstatten. Andererseits ist der Ausgang des Ermittlungsverfahrens deshalb wesentlich für das gegenständliche Finanzverfahren, da der im Ermittlungsverfahren beauftragte Gutachter Mag. Geyer teilweise über Buchhaltungsbelege verfügt, die ihm vom Geschäftsführer der c, Herrn f, ausgehändigt wurden, jedoch dem Berufungsführer nicht zur Verfügung stehen. Sollte das Ermittlungsverfahren beendet werden, stehen dem Berufungsführer auch diese Unterlagen zur Verfügung, die für eine korrekte Ausführung einer Stellungnahme wesentlich sind.

Die Grundzüge eines fairen Verfahrens und das Recht auf den gesetzlichen Richter werden daher durch den gegenständlichen Bescheid gröblich verletzt.

Wie dem beiliegenden Firmenbuchauszug mit historischen Daten der c zu entnehmen ist, war f vom 04.03.1994 bis 17.06.2004 im Firmenbuch als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen. Mit Antrag vom 07.06.2004 wurde die Geschäftsführungsbefugnis des Berufungsführers ab 07.05.2004 im Firmenbuch eingetragen und mit 02.02.2007 gelöscht (Beilage A).

Mit Schreiben des f vom 21.06.2007 stellt dieser fest, dass er bis 07.05.2004 handelsrechtlicher Geschäftsführer der c gewesen ist (Beilage B). Auch hat f mit Schreiben vom 10.02.2004 als handelsrechtlicher Geschäftsführer eine Generalversammlung einberufen

(Beilage C). Darüber hinaus hat auch f anlässlich der Außenprüfung (ABN BP 102 162/00) die Schlussbesprechung geführt (19.05.2004) und dort angegeben: "Ad 7.) Zu den Prüfungsfeststellungen gebe ich keine Erklärungen ab, da mangels Kenntnis der Buchhaltung diese Feststellungen unverständlich sind. Andererseits hat die c während dieses Beobachtungszeitraumes und auch bis dato keinerlei Geschäfte getätigt." (Beilage D).

Diese Ausführungen stellen klar, dass handelsrechtlicher Geschäftsführer im Zeitraum 04.03.1994 bis 07.05.2004 f, und nicht der Berufungsführer gewesen ist. Auf Grund der Konkursabweisung vom 10.11.2006 zu 49 Se 642/06i LG Innsbruck und der Konkursöffnung über die c zu 19 S 16/07m LG Innsbruck war der Berufungsführer ab 02.02.2007 nicht mehr handelsrechtlicher Geschäftsführer. Im Zeitraum 07.05.2004 bis 17.02.2006, zugestellt am 06.04.2006, war der Berufungsführer vollstreckbar auf Grund der Gerichtsentscheidung zu 6 Cg 132/04d LG Innsbruck nicht Geschäftsführer.

Die im Haftungsbescheid vom 13.11.2007 geforderten Steuern, und zwar

- Umsatzsteuer 2001 im Betrag von € 52.825,08, fällig am 15.02.2002,
- Umsatzsteuer 2002 im Betrag von € 52.357,19, fällig am 17.02.2003,
- Kammerumlage 01-12/2003 im Betrag von € 84,69, fällig am 16.02.2004,
- Umsatzsteuer 2003 im Betrag von € 50.267,76, fällig am 16.02.2004,
- Säumniszuschlag 1/2005 im Betrag von € 107,62, fällig am 29.05.2007,
- Kapitalertragssteuer 2001 im Betrag von € 75.000,--, fällig am 23.05.2007,
- Kapitalertragssteuer 2002 im Betrag von € 75.000,--, fällig am 23.05.2007,
- Kapitalertragssteuer 2003 im Betrag von € 75.000,--, fällig am 23.05.2007,
- Kapitalertragssteuer 2004 im Betrag von € 75.000,--, fällig am 23.05.2007,

sind daher nicht im Zeitraum der Geschäftsführung des Berufungsführers entstanden, und daher - zumindest zum Teil - dem tatsächlichen handelsrechtlichen Geschäftsführer f aufzuerlegen.

Die Umsatzsteuer 2004, fällig am 15.02.2005, wurde dem Betroffenen ebenfalls mit Haftungsbescheid vom 02.06.2006 zu St.Nr. 123 auferlegt, sodass hier offensichtlich eine doppelte Haftung auferlegt wird.

Weiters wird wiederholt bekannt gegeben, dass die c in Liqu. zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben, zumindest ab 12.11.2004, über keine liquiden Mittel mehr verfügte, um jegliche Forderungen begleichen zu können. Dieser Umstand wird damit begründet, dass f die Konten der c sperren ließ, und die h ab 12.11.2004 bis zur Beendigung der Geschäftstätigkeit der c im Juli 2005 Zahlung für die c übernahm (Beilage E). Der Konkurs über die c in Liqu. zu 19 S 16/07m LG Innsbruck ergab keine Quote (Beilage F). Daher wurden sämtliche Gläubiger der c seit Juli 2005 nicht mehr befriedigt und erhielt kein einziger Gläubiger ab diesem Zeitpunkt irgendein Geld. Die Gläubiger ergeben sich allesamt aus dem Anmeldeverzeichnis im Konkurs der c zu 19 S 16/07m LG Innsbruck, welches dem Betroffenen nicht vorliegt, und wird daher ersucht, dieses direkt seitens des Konkursgerichtes einzuholen. Der Betroffene wird umgekehrt bemüht sein, dieses vom Masseverwalter zu erhalten, was jedoch auf Grund der Betriebsurlaube bislang nicht möglich war.

Aus dem Bericht des Masseverwalters Dr. Leys vom 13.08.2007 ergibt sich, dass das Massevermögen zuletzt € 3.444,30 betragen hat, welches auf Grund der Einzahlung des Berufungsführers in Höhe € 4.000,-- resultiert. Ein Firmenvermögen war nicht mehr

vorhanden. Es wird daher die Einholung des Konkursaktes 19 S 16/07m LG Innsbruck beantragt.

Dieses Massevermögen ist für die Masseforderungen (Masseverwalter und Gerichtsgebühr) aufgegangen.

Es ergibt sich sohin, dass die c keinerlei Mittel hatte, um ab November 2004 Abgaben zu entrichten.

Darüber hinaus wurde im Urteil des LG Innsbruck vom 20.04.2005 zu 6 Cg 132/05d die Nichtigkeit des Generalversammlungsbeschlusses vom 07.05.2004 festgestellt, u.a. dass der Berufungsführer zum Geschäftsführer bestellt wurde. Mit Urteil des OLG Innsbruck vom 11.07.2005 zu 4 R 146/05k wurde der Berufung keine Folge gegeben und die ordentliche Revision für nicht zulässig erklärt.

Auf Grund dieses Umstandes ist das Ersturteil vom 20.04.2005 vollstreckbar geworden, dass der Generalversammlungsbeschluss vom 07.05.2004 nichtig war und sohin der Berufungsführer nicht mehr Geschäftsführer der c war.

Erst durch das Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 17.02.2006 zu 10 Ob 132/05t wurde auf Grund der außerordentlichen Revision dieser Folge gegeben und die Urteile der Vorinstanzen dahingehend abgeändert, dass die Generalversammlungsbeschlüsse vom 07.05.2004 rechtens waren.

Das bedeutet, dass auf Grund der vollstreckbaren Entscheidung des OLG Innsbruck vom 11.07.2005 der Berufungsführer vom 07.05.2004 (Datum der Generalversammlungsbeschlüsse) bis zur Entscheidung des OGH vom 17.02.2006 nicht Geschäftsführer der c war.

Im Übrigen wird auch bemängelt, dass dem Betroffenen bislang zu keinem Zeitpunkt Gelegenheit gegeben wurde, gegen die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide Einwendungen zu erheben, sodass vorerst die Zustellung der dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide beantragt wird.

Vorsichtshalber werden weiters gegen die Festsetzung der dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgaben Einwendungen wie folgt erhoben (soweit dies ohne weitere Unterlagen möglich ist):

Der Betriebsprüfungsbericht vom 31.05.2007 des Finanzamtes Landeck wird in folgenden Punkten in Zweifel gezogen, bzw. als unrichtig bezeichnet:

Weil der Betriebsprüfer insbesondere mit dem damaligen Geschäftsführer, f, – welcher, wie aus den Gerichtsakten zu ersehen ist, bestrebt war, dem Unternehmen in jeder Hinsicht zu schaden - gesprochen hat und seine Berechnungen auf Grundlage der von diesem übergebenen Unterlagen und Belege erstellt hat, ist zu vermuten, dass er ihm die Inventuren nicht ausgehändigt hat, wie er nachweislich auch andere Belege nicht dem Betriebsprüfer zur Verfügung gestellt hat (siehe Tz 3 – Belege über den Verkauf der Fahrzeuge).

f war es auch, der die Niederschrift zur ersten Schlussbesprechung unterschrieben hat, weshalb er bezüglich des Ergebnisses der Betriebsprüfung zur Haftung heranzuziehen sein wird. Die gegenständliche Schlussbesprechung hat der Masseverwalter ohne Hinzuziehung des Betroffenen unterfertigt, ohne dem Betroffenen Gelegenheit zu geben, gegen die Prüfungsfeststellungen Einwendungen zu erheben. Auch hier wurden Informationen von f der Betriebsprüfung zugrunde gelegt, welche nun dem Betroffenen ohne Möglichkeit, sich dagegen zu beschweren, zum Nachteil gereichen.

TZ.1.) Fehlende Inventuren

Wie aus den Bilanzen zu ersehen ist, waren Inventuren zum 31.12. jeden Jahres erstellt worden. Auf Grund dieser Inventuren wurden die Körperschaftssteuererklärungen abgegeben. Vermutlich hat f diese zurückgehalten.

TZ.3.) Depotzahlung Chrysler Voyager

Wie Sie der Rechnung Nr.: 200402221 vom 22.02.2004 entnehmen können, wurde der Chrysler Voyager von der c an die h zum Preis von € 20.000,-- verkauft. Diese Rechnung hatte f nachweislich zur Verfügung, weil er bei Gericht diesbezüglich Klage erhoben hat.

Warum er sie dem Betriebsprüfer nicht übergeben hat, ebenso wie die Rechnung Nr. 200312011 vom 01.12.2003 über den Betrag von € 14.247,87, ist nicht nachzuvollziehen und f als Versäumnis seiner Verpflichtung zur Offenlegung der Bücher an den Betriebsprüfer anzurechnen.

Demzufolge waren die Fahrzeuge sehr wohl im Betriebsvermögen (vorerst als Leasingfahrzeuge, dann aber durch Übernahme zum Restwert als Betriebsvermögen, das sogleich verkauft wurde), sodass die Depotzahlung demzufolge als Betriebsaufwand abzuschreiben ist.

TZ.7.) Sicherheitszuschlag

Unter dieser Teilziffer wird auf die durchgeführte Mengenrechnung verwiesen und unter Verweis auf diese Mengenrechnung eine Umsatzerhöhung von € 1.000.000,-- veranlagt. Diese Mengenrechnung wurde dem Betroffenen zu keinem Zeitpunkt zur Kenntnis gebracht und es ist daher nicht möglich, diese Mengenrechnung zu beeinspruchen oder zu kommentieren.

Da aber die Umsatzerhöhung mit derselben Summe erfolgte wie die verdeckte Gewinnausschüttungsberechnung ist es logisch, dass der Betriebsprüfer keinerlei Vertriebskosten bei seiner Berechnung berücksichtigt hat. Unter Vertriebskosten bei diesem Gewerbe werden u.a. zB Verkaufsprovisionen, die für den Verkauf jedes Magnetfeldes aufzuwenden waren in Höhe von 25% bis 50 % des VKP, verstanden.

Daher wird beantragt, die unter TZ.7 erfolgte Hinzurechnung eines Umsatzes von € 1.000.000,-- rückgängig zu machen und mit € 0,-- zu veranlagern, es sei denn, die Berechnungsgrundlagen werden vollständig zur Kenntnis gebracht und ausgehändigt.

Weiters wird der Antrag gestellt, die Depotzahlungen für den Chrysler Voyager als Betriebsaufwand anzuerkennen und die Umsatzsteuer 2001 bis 2005 laut Erklärung zu veranlagern und die Kapitalertragsteuer 2001 - 2004 mit € 0,-- zu veranlagern.

Ebenso mögen die damit zusammenhängenden Nebengebühren berichtigt werden.

Der Betroffene legt weiters das im Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft Innsbruck erstattete Erstgutachten des Mag. Martin Geyer vor, aus welchem sich problemlos die wirtschaftliche Situation der c in den Jahren 2003 bis zuletzt darstellen lässt, sodass die Abgabenbescheide zu Unrecht erfolgt sind, ebenso die Haftungsbescheide gegen den Berufungsführer.

Es wird daher beantragt, in Stattgebung der Berufung dieser vollinhaltlich Folge zu geben und den Haftungsbescheid vom 13.11.2007 zu St.Nr. 123 ersatzlos aufzuheben.

Der Betroffene stellt weiters gemäß den einschlägigen Bestimmungen der BAO den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Wiederholt wird der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der mit Haftungsbescheid vom 13.11.2007 in Haftung gezogenen Abgaben in Höhe von insgesamt € 524.128,83 gestellt.

Es wird auf die oben erwähnten Beweismittel verwiesen sowie beantragt, den Akt 19 S 16/07m LG Innsbruck einzuholen."

In dem vom Berufungsführer vorgelegten Sachverständigengutachten (S. 24 ff) wird Folgendes ausgeführt:

„Folgende Unterlagen des Rechnungswesens der c wurden uns am 24.05.2007 vom LANDESGERICHT INNSBRUCK übermittelt:

Summen- und Saldenliste zum 31.12.2003

Summen- und Saldenliste zum 31.12.2004 (Buchungen bis 31.07.2004)

Kontoblätter zum 31.12.2003

Kontoblätter zum 31.12.2004 (Buchungen bis 31.07.2004)

Weiters lag uns im Rahmen des Rechenwerks der c das Konto „2350 Verrechnungskonto h“ auch für folgende Zeiträume vor:

Konto 2350 Verrechnungskonto h von 01.08.2004 bis 31.12.2004

Konto 2350 Verrechnungskonto h von 01.01.2005 bis 12.07.2005

[...]

Die Buchhaltung der c wurde nach eigenen Angaben in der Einvernahme vom 05.03.2007 zufolge von i, Lebensgefährtin des Berufungsführers, erstellt. Die Legidat Buchhalter GmbH habe die Jahresabschlüsse der c erstellt.

Uns lagen für die c keine Jahresabschlüsse, aber Summen- und Saldenlisten für die Wirtschaftsjahre 2003 und 2004 sowie zugehörige Kontoblätter vor. Dadurch konnten von uns für das Wirtschaftsjahr 2004 eine provisorische Bilanz und eine provisorische Gewinn- und Verlustrechnung erstellt werden.

Allerdings ist hierbei anzumerken, dass die Buchungen im Wirtschaftsjahr 2004 lediglich bis 31.07.2004 reichen, da It. Angaben der Buchhalterin beider Unternehmen, i, in der Niederschrift vom 05.03.2007 zu diesem Zeitpunkt auf ein neues Buchhaltungssystem umgestellt worden sei (ON 6 AS 213). Hierbei ist anzumerken, dass uns die Buchhaltung der c nach dem 31.07.2004 nicht vorlag und auch von keiner der kontaktierten Parteien zur Verfügung gestellt wurde. Lediglich das Verrechnungskonto 2350 lag uns für den Zeitraum von 2003 bis 12.07.2005 vor."

Das Gutachten hatte die Frage zu klären, ob es im Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2004 ungeklärte Zahlungsflüsse, insbesondere Vermögensverschiebungen ohne adäquate Gegenleistungen zwischen dem c und der h gegeben hat.

Mit Schreiben vom 25. März 2013 übermittelte der UFS dem steuerlichen Vertreter des Berufungsführers die nachfolgend angeführten Abgabenbescheide, für die der Berufungsführer zur Haftung herangezogen wurde, und Unterlagen:

Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Lohnsteuer 2005;

Säumniszuschlag 1 für das Jahr 2005;

Dienstgeberbeitrag 2005 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005;

Auszug aus dem Lohnsteuerprüfungsbericht 2004 bis 2007;

Bescheid zur Festsetzung der Kammerumlage 2003;

Bescheid zur Festsetzung der Kammerumlage 2004;

Umsatzsteuerbescheid 2001;

Umsatzsteuerbescheid 2002;

Umsatzsteuerbescheid 2003;

Umsatzsteuerbescheid 2004;

Umsatzsteuerbescheid 2005;

KEST-Bescheid 2001;

KEST-Bescheid 2002;

KEST-Bescheid 2003;

KEST-Bescheid 2004;

Betriebsprüfungsberichte und Niederschriften;

Mengenrechnung Magnetfeldmatten „2000 QRZET A 5 Set“.

Mit Eingabe vom 29. April 2013 ersuchte der Berufungsführer um Fristerstreckung für die Berufungsergänzung um zwei Monate.

In der Berufungsergänzung vom 28. Juni 2013 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Dem Finanzamt Landeck liegen die eingereichten Bilanzen der c vor, insbesondere auch die Bilanz des Jahres 2000, aus welcher sich die Warenvorräte ergeben. Auch aus den Bilanzen der Jahre 2001-2003 ergeben sich die Warenvorräte, sodass das Finanzamt Landeck eine Mengenrechnung anhand der vorliegenden Bilanzen vornehmen hätte können. Lediglich auf Grund des Umstandes, dass der damalige Masseverwalter die Inventuren nicht vorlegen konnte, und der Berufungsführer damals nicht aufgefordert wurde, die diesbezüglichen Unterlagen vorzulegen, können die Inventuren nunmehr nicht mehr vorgelegt werden, da - wie mehrfach vorgebracht - der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer f diese nicht mehr an die c zurückgegeben hat, offenkundig um dem Berufungsführer zu schaden. Da f als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer die Buchhaltungsunterlagen nach wie vor zurückhält, ist es dem Berufungsführer nicht möglich, diese Unterlagen dem Finanzamt nachzubringen.

Es ergibt sich jedoch, dass der Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30.05.2007 wesentliche Mängel aufweist, insbesondere wurden in der Mengenrechnung die Warenvorräte der Jahre 2000-2004 nicht angesetzt, obwohl diese aus den Warenvorräten, wie sie in den Bilanzen aufscheinen, rückgerechnet werden hätten können. Daraus hätte sich ergeben, dass die Warenvorräte und Verkäufe mit den Einkäufen korrespondieren und keine Differenzen an Magnetfeldmatten gegeben sind.

Auch übersieht das Finanzamt, dass gelieferte elektronische Bauteile der Firma j fehlerhaft waren, und diesbezüglich auch ein Rechtsstreit beim BG Imst anhängig war, wobei diese Bauteile nicht Verwendung fanden und daher dementsprechend auch die entsprechenden Matten nicht verkauft werden konnten. Wenn auf die Zertifizierungen der TU Graz Bezug

genommen wird, so wurden von der c Geräte mit und ohne Zertifizierung verkauft, je nach Kundenerfordernissen. Dass zuwenig Zertifizierungen vorliegen würden, ist sohin kein Indiz für eine mangelhafte Mengenrechnung.

Auch der durchschnittliche Verkaufserlös der QRZET-Sets kann nicht mit € 1.300,00 netto durchschnittlich angegeben werden, da im Jahr 2003 die Großverkäufe durch das Finanzamt unberücksichtigt geblieben sind. Es ist nicht nachvollziehbar, warum bei einem durchschnittlichen Verkaufspreis dieser Sets in den Jahren 2000-2002 von durchschnittlich € 1.037,92 netto der Verkaufspreis im Jahr 2003 € 1.877,14 netto betragen sollte, insbesondere zu einer Zeit, wo rechtliche und wirtschaftliche Schwierigkeiten (verursacht durch f) hinzu gekommen sind.

Dass lediglich Kassaquittungen für die Verkäufe von Mattensets vorliegen und keine Ausgangsrechnungen erstellt wurden, mag zwar ein Mangel der Buchhaltung sein, die Erlöse wurden jedoch ordnungsgemäß verbucht und versteuert.

Tatsächlich wurden zu keinem Zeitpunkt Magnetfeldmatten oder Ähnliches seitens der c ohne Verbuchung verkauft, was auch der Steuerberater der c, Herr g, bestätigen hätte können, leider ist dieser zwischenzeitlich verstorben. Herr g war stets bei den Inventuren anwesend, und konnte sich von der Richtigkeit der Angaben überzeugen.

Hinsichtlich der Verrechnung des Lohnaufwandes der c an die h 2005 geht der Prüfer zu Unrecht davon aus, dass ein Leistungsaustausch zwischen den Firmen stattgefunden habe. Die Arbeitnehmer haben in diesem Zeitraum (01-06/2005) ausschließlich für die c gearbeitet, und konnte die c keine Abgaben und Löhne bezahlen, da das Geschäftskonto von f gesperrt wurde. Damit die Arbeitnehmer ihre Löhne dennoch erhalten haben, hat die h der c ein Darlehen gewährt, damit die c diese Zahlungen tätigen kann. Die Arbeitnehmer der c sind jedoch erst im Juni 2005 dort ausgetreten, und haben bis zu diesem Zeitpunkt für die c gearbeitet. Dies hat jedoch nichts mit Produktionsumsätzen zu tun. Die von f und k getätigte Anzeige entbehrt jeglicher Grundlage, und zeigt sich insbesondere auch im Strafverfahren auf Grund der dortigen Anzeige von k und f, dass die falschen Vorhaltungen unwahr sind, sodass die Staatsanwaltschaft Innsbruck nicht umsonst das Strafverfahren bereits mehrfach eingestellt hat. Insbesondere werden von diesen Personen, die auch in Händen der gesamten Buchhaltung der c sind, lediglich Teile der Buchhaltung dem dortigen Gutachter zur Verfügung gestellt, sodass eine ordnungsgemäße Aufrollung nach Ansicht des Gutachters nicht möglich ist. Es werden daher die bisher gestellten Anträge aufrecht erhalten und wiederholt."

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 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.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige 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.

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

Seitens des Berufungsführers wird das Bestehen der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten gegenüber der Primärschuldnerin in Streit gestellt, seine Stellung als verantwortlicher Vertreter, ein allfälliges Verschulden an dieser Pflichtverletzung sowie deren Ursächlichkeit für die Uneinbringlichkeit.

Gemäß § 92 Abs. 1 GmbHG haben alle im GmbHG hinsichtlich der Geschäftsführer getroffenen Bestimmungen sinngemäß auch in Bezug auf die Liquidatoren Anwendung zu finden.

Die Bestellung des Geschäftsführers durch Gesellschafterbeschluss wird schon mit der Fassung des entsprechenden Gesellschafterbeschlusses und der Annahme der Bestellung durch den Bestellten wirksam, wobei die Eintragung ins Firmenbuch nur deklarative Bedeutung hat (vgl. VwGH 20.12.1991, 90/17/0112).

§ 9 BAO stellt nicht auf eine faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab. Ein de facto Geschäftsführer ist kein Vertreter im Sinn des § 80 Abs. 1 BAO und des § 18 Abs. 1 GmbHG; seine Heranziehung zur Haftung ist daher unzulässig.

Die Heranziehung des Vertreters zur Haftung hat weiters zur Voraussetzung, dass zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und der Uneinbringlichkeit der Forderung ein Rechtswidrigkeitszusammenhang besteht. Ein solcher Zusammenhang besteht, wenn der Vertreter bei oder nach Fälligkeit der Verbindlichkeiten Mittel für die Bezahlung - gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Zahlungsmittel auf alle Verbindlichkeiten - zur Verfügung hatte und nicht, wenn auch nur anteilig, für die Abgabentilgung Sorge getragen hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 1993, Zl. 92/17/0042). Die Pflicht zur

Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld, sondern erst mit der Abstattung. Der Geschäftsführer einer GmbH muss sich bei Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist; er muss den Nachweis darüber erbringen, dass ihm ausreichende Mittel zur Abgabentrachtung nicht zur Verfügung gestanden sind bzw. dass er die Abgabenerfordernis bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl. VwGH 10.7.1989, 89/15/0021, m.w.N.).

Im Urteil des LG Innsbruck wurde festgestellt, dass die in der Generalversammlung vom 7.5.2004 gefassten Beschlüsse nichtig sind. Es handelt sich sohin um ein Feststellungsurteil. Da Feststellungsurteile nur deklarative Wirkung haben, also keinen Leistungsanspruch schaffen, sind sie – abgesehen von einem in das Urteil aufgenommenen Leistungsausspruch über den Prozesskostenerersatz – nicht vollstreckbar (Fasching in Fasching/Konecny² § 228 Rz 145).

Da dieses Feststellungsurteil keine Vollstreckbarkeitswirkung entfalten konnte, dieses Feststellungsurteil vom OGH letztendlich als unrichtig abgeändert wurde und der Berufungsführer als Geschäftsführer weiterhin im Firmenbuch eingetragen war, war der Berufungsführer im Zeitraum 7. Mai 2004 bis 3. Jänner 2007 als Geschäftsführer bzw Liquidator für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich. Die Tatsache, dass der Berufungsführer trotz der Urteile des LG Innsbruck und des OLG Innsbruck nicht die Löschung seiner Funktion als Geschäftsführer beantragt hat, führt dazu, dass der Berufungsführer für den gesamten Zeitraum 7. Mai 2004 bis 3. Jänner 2007 als Geschäftsführer bzw Liquidator für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich ist.

Der Berufungsführer kann daher für folgende Abgaben, da deren Fälligkeit nicht in die Zeit seiner Geschäftsführung gefallen ist, nicht gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2001	15.02.2002	52.825,08
Umsatzsteuer	2002	17.02.2003	52.357,19
Kammerumlage	01-12/2003	16.02.2004	84,69
Umsatzsteuer	2003	16.02.2004	50.267,76
Umsatzsteuer	01.01.2004 – 06.05.2004	vor 07.05.2004	17.349,73

Kapitalertragsteuer	2001	23.05.2007	75.000,00
Kapitalertragsteuer	2002	23.05.2007	75.000,00
Kapitalertragsteuer	2003	23.05.2007	75.000,00
Kapitalertragsteuer	01.01.2004 – 06.05.2004	vor 07.05.2004	26.024,59
Säumniszuschlag 1	2005	29.05.2007	107,62

Für folgende Abgaben kann der Berufungsführer aber gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden, da er im Fälligkeitszeitraum Geschäftsführer war:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in Euro
Kammerumlage	01-12/2004	15.02.2005	34,24
Umsatzsteuer	07.05.2004 – 31.12.2004	ab 07.05.2004	32.650,27
Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	1.778,77
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	5.380,82
Zuschlag Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	173,93
Umsatzsteuer	2005	15.02.2006	11.118,73
Kapitalertragsteuer	07.05.2004 – 31.12.2004	ab 07.05.2004	48.975,41

Über sämtliche der obig angeführten Abgabenschulden wurde bereits vor Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides bescheidmäßig abgesprochen. Daher bedarf es im Haftungsverfahren keiner Prüfung, ob die in Haftung gezogenen Abgaben zutreffend festgesetzt wurden, sondern darüber wird erst seitens der Abgabenbehörde erster Instanz im Rechtsmittelverfahren betreffend die Bescheide über die Abgabenansprüche abgesprochen werden.

Hinsichtlich der Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben wird jedoch folgendes angemerkt:

In Tz 7 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 15. Mai 2007 hat der Betriebsprüfer ausgeführt:

„Im Zuge einer durchgeführten Mengenrechnung, betreffend „QRZET A5 Set's“ wurden im Zeitraum 2001 – 2004 erhebliche Differenzen festgestellt. Die durchgeführten Mengenrechnungen 2001 – 2004 erfolgten ohne Berücksichtigung von Bestandsveränderungen (siehe dazu Tz 1 – Mängel der Buchhaltung). Weiters ist festzustellen, dass für einen erheblichen Teil der Umsätze (Barerlöse) keine Ausgangsrechnungen, sondern lediglich Kassaquittungen vorliegen, welche keine entsprechenden Angaben über die Art des Umsatzes enthalten. Auf Grund der oben angeführten Feststellungen wurden daher folgende Sicherheitszuschläge dem Umsatz und Gewinn hinzugerechnet:

2001	250.000,00 €	netto 20%
2002	250.000,00 €	netto 20%
2003	250.000,00 €	netto 20%
2004	250.000,00 €	netto 20%

Die Höhe der festgesetzten Sicherheitszuschläge erfolgte in Anlehnung an die festgestellten Differenzen laut der für die Jahre 2001 – 2004 durchgeführten Mengenrechnung. Der Sicherheitszuschlag wurde gleichmäßig verteilt auf die Jahre 2001 – 2004 zum Ansatz gebracht. Eine jährliche Abgrenzung war auf Grund der fehlenden Aufzeichnungen – Warenvorräte nicht möglich.

Der Sicherheitszuschlag ist als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln. Die Kapitalertragsteuer ist vom Gesellschafter bzw Geschäftsführer zu tragen.“

Gemäß § 95 Abs. 4 EStG hat der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen. Die Kapitalerträge gelten gemäß § 95 Abs. 4 Z 4 EStG für Zwecke der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer bei verdeckten Gewinnausschüttungen im Zeitpunkt des § 19 EStG – das heißt wenn der Gesellschafter darüber verfügen kann – als zugeflossen. Der UFS geht davon aus, dass die als Sicherheitszuschläge hinzugeschätzten Umsätze für die der Berufungsführer zur Haftung herangezogen wird, gleichmäßig verteilt über das Jahr 2004 zugeflossen sind.

Gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 EStG hat bei verdeckten Gewinnausschüttungen der zum Abzug Verpflichtete die einbehaltenen Steuerbeträge binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen. Die c hätte daher die KEST 2004 spätestens am 7.1.2005 abzuführen gehabt.

Da, wie bereits vom Betriebsprüfer festgestellt, eine Abgrenzung auf Grund der fehlenden Aufzeichnungen nicht möglich war, war die Kapitalertragsteuer 2004 gleichmäßig auf das Jahr zu verteilen. Der Zeitraum 01.01.2004 bis 06.05.2004 war auszuscheiden. Der Berufungsführer konnte nur für den auf den Zeitraum 07.05.2004 bis 31.12.2004 entfallenden Teil der Kapitalertragsteuer 2004 zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer und der Lohnsteuer ist der Berufungsführer darauf aufmerksam zu machen, dass bei diesen beiden Abgaben die Geschäftsführerhaftung gemäß § 9 BAO auch dann greift, wenn keine Mittel zur Entrichtung dieser Abgaben vorhanden sind, da sowohl die Lohnsteuer als auch die Kapitalertragsteuer bei Nichtausreichen der Mittel von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten sind. Da der Berufungsführer aber die Löhne ausbezahlt und die verdeckten Gewinnausschüttungen vorgenommen hat ohne die Abfuhrabgaben zu entrichten, haftet der Berufungsführer in voller Höhe.

Die Umsatzsteuer 2004 resultiert daraus, dass ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 250.000,00 € zuzüglich 20% USt zu verhängen war. Die damit verbundene Umsatzsteuer in Höhe von 50.000,00 € war auf Grund fehlender Aufzeichnungen gleichmäßig auf das Jahr 2004 zu verteilen. Der Berufungsführer kann daher nur für die USt für den Zeitraum 7.5.2004 bis 31.12.2004, das sind 32.650,27 €, zur Haftung herangezogen werden. Da Ausschüttungen vorgenommen wurden, war auch Geld vorhanden um die Umsatzsteuer zu bezahlen. Das Vorbringen wonach der Berufungsführer bereits mit Bescheid vom 2. Juni 2006 für Umsatzsteuer 2004 zur Haftung herangezogen wurde und daher eine doppelte Inanspruchnahme vorliege, ist nicht richtig, da die Haftung für U 2004, die mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid geltend gemacht wurde, lediglich die auf die verdeckte Gewinnausschüttung im Jahr 2004 entfallende Umsatzsteuer betrifft, die zum Zeitpunkt der Erstellung des Haftungsbescheides vom 2. Juni 2006 noch gar nicht bekannt war.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 19. Februar 1997, 96/13/0079, unter Bezugnahme auf die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers ausgesprochen, dass dieser für nichtentrichtete Abgaben der Gesellschaft - und zwar zur Gänze - auch dann haftet, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaften nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden.

Die Buchhaltung wurde nur bis zum 31. Juli 2004 vorgelegt. Die Buchhaltung wurde von der Lebensgefährtin des Berufungsführers geführt. Die Belegsammlung konnte nicht im Original vorgelegt werden. Der Berufungsführer hat die im Vorhalt vom 28. Juni 2009 abverlangte Aufstellung nicht vorgelegt. Da der UFS – wie der Betriebsprüfer – davon ausgeht, dass es

auch im Jahr 2004 zu Umsatzverkürzungen in Höhe von zumindest 250.000,00 € zuzüglich 20% USt gekommen ist, wird dem Vorbringen des Berufungsführers, dass im Jahr 2004 keine Mittel zu Entrichtung des Abgabenschulden vorhanden waren, kein Glauben geschenkt. Wenn der Berufungsführer darauf hinweist, dass die von der Betriebsprüfung vorgenommene Mengenrechnung falsch sei, da sie mit den Bilanzen nicht übereinstimme, so ist der Berufungsführer darauf aufmerksam zu machen, dass die Bilanzen auf Grund der von der Betriebsprüfung festgestellten Buchführungsmängel unrichtig sind und die Betriebsprüfung daher berechtigt war, eine Schätzung vorzunehmen. Es liegt geradezu im Wesen einer Schätzung gemäß § 184 Abs. 3 BAO, dass diese von den Bilanzen, die aufgrund einer mangelhaften oder nicht vorhandenen Buchhaltung erstellt wurden, abweicht. Bei der Ermittlung des Wareneinsatzes hat die Betriebsprüfung festgestellt, dass im Prüfungszeitraum ausschließlich Magnetfeldmatten über die Firma x (CZ) eingekauft wurden und diese durch diverse Zolldokumente belegt sind. Der Wareneinsatz wurde daher von der Betriebsprüfung nachvollziehbar belegt. Weiters ist davon auszugehen, dass sämtliche Magnetfeldmatten verkauft wurden, da zum 31.12.2004 sämtliche Lagerbestände der c an die h veräußert wurden. Die Ermittlung der durchschnittlichen Verkaufspreise erfolgte auf Grund der noch vorhandenen Saldenlisten der c. Der Einwand des Berufungsführers, dass die Preisentwicklung nicht nachvollziehbar sei, ist daher vollkommen unverständlich. Zudem wurde zu Gunsten der c der durchschnittliche Verkaufspreis noch abgewertet, da nicht ausgeschlossen werden kann, dass auch Verkäufe an Großabnehmer nicht erklärt worden sind. Dem Vorbringen, dass der bereits verstorbene Herr g bezeugen könnte, dass seitens der c niemals Schwarzverkäufe erfolgt seien, ist entgegenzuhalten, dass Beweisansprüche, die auf Unmögliches abzielen – die Einvernahme von Toten gehört unzweifelhaft dazu – nicht entsprochen werden kann.

Laut Buchhaltung der h wurde folgende Buchung vorgenommen:

Kto. 5802 Aufwand – Sonstige Fremdleistungen 67.000,00 € *0%

In der Firma c ist folgender Lohnaufwand gebucht (01/2005-06/2005):

Nettolöhne	38.389,61 €
Gesetzlicher Sozialaufwand Angestellte	21.055,12 €
Dienstgeberbeiträge Arbeiter	2.033,74 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	198,87 €
Lohnsteuer	5.441,81 €

Aus der Verbuchung „Aufwand – Sonstige Fremdleistung“ geht hervor, dass es sich um kein Darlehen handelt, da es sich bei einem Darlehen um keinen Aufwand, sondern um eine Bestandsveränderung handelt. Zudem liegt kein schriftlicher Darlehensvertrag vor. Da der

Berufungsführer in der Berufungsergänzung vom 28. Juni 2013 auch keine Details zum angeblichen Darlehensvertrag angeführt hat und in der Folge auch keine Zinsen bezahlt wurden, wäre davon auszugehen, dass es sich um ein zinsloses Darlehen gehandelt habe. Ein solches wäre aber in Höhe der ersparten Zinsen schenkungssteuerpflichtig gewesen. Eine Schenkungssteueranzeige ist aber nicht erfolgt. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass es sich bei der Behauptung, dass ein Darlehen vorliege, um eine bloße Schutzbehauptung handelt. Der Unabhängige Finanzsenat teilt daher die Meinung der Betriebsprüfung, dass ein Leistungsaustausch zwischen der c und der h vorliegt, der umsatzsteuerpflichtig ist.

Das obig auszugsweise wiedergegebene Gutachten hatte die Frage zu klären, ob es im Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2004 ungeklärte Zahlungsflüsse, insbesondere Vermögensverschiebungen ohne adäquate Gegenleistungen zwischen dem c und der h gegeben hat. Aus dem Gutachten ist daher für die Frage, ob die c Schwarzumsätze erzielt hat, nichts zu gewinnen.

Auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht vom 30. Mai 2007 geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die c in den Jahren 2001 bis 2004 erhebliche Schwarzeinnahmen getätigt hat. Aus dem vom Berufungsführer vorgelegten Sachverständigengutachten geht hervor, dass die c seit 1. August 2004 keine Buchhaltung mehr geführt hat bzw dass seit 1. August 2004 keine Buchhaltung der c mehr vorliegt. Es wäre aber Aufgabe des Berufungsführers als Geschäftsführer der c gewesen, dafür zu sorgen, dass die c die Buchhaltung laufend und zeitnah führt. Da der Berufungsführer dies unterlassen hat und seitens der Betriebsprüfung massive Zweifel an der Vollständigkeit der Saldenlisten artikuliert wurden, ist davon auszugehen, dass die Behauptung des Berufungsführers, dass die c seit zumindest 12. November 2004 über keine liquiden Mittel verfügte, lediglich eine Schutzbehauptung darstellt. Der Berufungsführer hat nicht einmal den Versuch unternommen, den Vorhalt vom 28. Juli 2009 zu beantworten. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass Mittel vorhanden waren um die Abgabenschulden zu bedienen. Da eine Entrichtung der Abgabenschulden auf Grund einer schuldhaften Pflichtverletzung des Berufungsführers aber nicht erfolgte, war dieser zur Haftung im oben angeführten Umfang heranzuziehen.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Berufungsführers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren

Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Eine seitens des Unabhängigen Finanzsenates vorgenommene Abfrage bei der Österreichischen Sozialversicherung, im Firmenbuch sowie im Abgabensinformationssystem ergab, dass der Berufungsführer Gesellschafter und Geschäftsführer der h ist und sein derzeitiges Jahresnettoeinkommen ca. 60.000,00 € beträgt. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates kann angesichts dessen nicht von vorneherein von einer Unbilligkeit einer Haftungsanspruchnahme ausgegangen werden.

Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt eine zumindest teilweise Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann. Gesamthaft war daher in Ausübung des freien Ermessens dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Berufungsführers nicht zur Haftung herangezogen zu werden, der Vorzug zu geben.

Gesamthaft war somit der Berufung gegen den Haftungsbescheid in dem im Spruch genannten Umfang teilweise Folge zu geben.

Feldkirch, am 31. Juli 2013