



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 14. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Karlheinz Kotschar, vom 18. August 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben. Die Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin R-GmbH in Höhe von insgesamt 172.257,40 € wird auf nachfolgend angeführte Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 122.939,75 € vermindert:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2000	50.053,23
Umsatzsteuer	2001	11.613,29
Werbeabgabe	2000	23.843,38
Werbeabgabe	2001	37.429,85

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Zahlungsfrist nach § 224 Abs. 1 BAO bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw ist laut Handelsregister des Kantons B der handelsrechtliche Geschäftsführer und auch Gesellschafter der in der Schweiz ansässigen R-GmbH (weiterer Gesellschafter-Geschäftsführer: AS). Die Eintragung in dieses Register erfolgte am 14. Dezember 1999. Laut

österreichischem Firmenbuch vertritt der Bw die R-GmbH seit 14. Dezember 1999 selbständig. Die R-GmbH ist im Verlagswesen tätig.

Im April 2001 wurde der Bw im Zusammenhang mit dem von ihm in Graz geführten Einzelunternehmen R wegen Abgabenhinterziehung gerichtlich verurteilt, weil er ua Erlöse aus Inseratengeschäft für die Jahre 1995 bis 1998 im Ausmaß von 44,1 Millionen Schilling nicht erklärt hatte. Schon im diesbezüglichen Vorverfahren hatte der Bw behauptet, dass seine Aktivitäten nicht der österreichischen Finanzhoheit unterlägen, war jedoch in der Hauptverhandlung voll geständig.

Im Juli 2001 stellte der Bw beim Firmenbuchgericht den Antrag auf Eintragung der R-GmbH (inländische Zeigniederlassung) in das Firmenbuch (eingetragen am 2. August 2001).

Im Februar 2002 nahm das Finanzamt eine Erhebung in den Grazer Büroräumlichkeiten des Bw bzw. der mangels Anzeige gemäß § 120 BAO steuerlich noch nicht erfassten (dem Finanzamt also unbekannten) R-GmbH vor. Der dort anwesende Bw händigte dem Erhebungsorgan handgeschriebene Umsatzaufzeichnungen aus. In der Folge führte das Finanzamt eine Umsatzsteuersonderprüfung durch und setzte mit Bescheiden vom 19. Mai 2003 (zugestellt an den inzwischen beauftragten und im Prüfungsverfahren mitbefassten steuerlichen Vertreter) die Umsatzsteuer und die Werbeabgabe für 2000 und 2001 fest, wodurch sich folgende Abgabennachforderungen ergaben: 50.053,23 € (Umsatzsteuer 2000), 23.843,38 € (Werbeabgabe 2000), 11.613,29 € (Umsatzsteuer 2001) und 37.429,85 € (Werbeabgabe 2001). In der Folge verbuchte das Finanzamt Umsatzsteuervoranmeldungen für 11/02 im Betrag von 4.436,03 € und für 12/02 im Betrag von 3.218,79 € sowie Werbeabgabe für 11/02 im Betrag von 2.556,26 und für 12/02 im Betrag von 910,67 € sowie für 1/03 im Betrag von 1.470,00 €, für 2/03 im Betrag von 1.435,61 €, für 3/03 im Betrag von 2.767,84 €, für 4/03 im Betrag von 2.902,82 € und für 5/03 im Betrag von 1.780,57 €.

Am 2. Juni 2003 wurde das Schuldenregulierungsverfahren gegenüber dem Bw eröffnet.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 18. August 2004 machte das Finanzamt die Haftung der Bw für die genannten Abgabennachforderungen wie folgt geltend:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	11-12/2002	7.654,82
Umsatzsteuer	1-4/2003	27.839,06
Umsatzsteuer	2000	50.053,23

Umsatzsteuer	2001	11.613,29
Werbeabgabe	11-12/2002	3.466,93
Werbeabgabe	1-5/2003	10.356,84
Werbeabgabe	2000	23.843,38
Werbeabgabe	2001	37.429,85

Den Haftungsbetrag von insgesamt 172.257,40 € meldete das Finanzamt als Forderung im Schuldenregulierungsverfahren des Bw an.

Dagegen erhob der Masseverwalter (ein Rechtsanwalt) als gesetzlicher Vertreter des Bw mit Schreiben vom 14. September 2004 Berufung und beantragt die Aufhebung des Haftungsbescheides. Zur Begründung bringt er vor:

*Mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid wird die Haftung für die Umsatzsteuerverbindlichkeiten der R-GmbH Zweigniederlassung Austria für den Zeitraum 2000 - 2003 geltend gemacht. Zunächst wird auf den Firmenbuchauszug zu FN 123456x verwiesen, wonach der korrekte Firmenwortlaut lautet 'R-GmbH'. Im Firmenbuch ist auch vermerkt, dass es sich hierbei um eine ausländische Firma handelt, welche im Handelsregister des Kantons B zur Firmenbuchnummer CH-654321x eingetragen ist.*

*Im Firmenbuch ist die Niederlassung in [Adresse] als Zweigniederlassung Austria geführt.*

*Die Gesellschaft hat - nach Auskunft des Gemeinschuldners von ihrem Sitz in der Schweiz aus Tätigkeiten weltweit entfaltet. Teilweise wurden Leistungen auch in Österreich erbracht, wobei jedoch die Steuerpflicht der Gesellschaft in der Schweiz gegeben ist und auch die Steuern nach Auskunft des Gemeinschuldners in der Schweiz abgeführt wurden. Aus dem vorliegenden Haftungsbescheid geht weder hervor, wann die gegenständlichen Umsatzsteuern der Gesellschaft zur Zahlung vorgeschrieben wurden bzw. ob diese Steuern von der Gesellschaft akzeptiert wurden. Weiters geht aus dem gegenständlichen Haftungsbescheid nicht hervor, welches Verschulden dem Gemeinschuldner konkret zur Last gelegt wird. In der Begründung selbst sind lediglich allgemeine Rechtsgrundsätze wiedergegeben, welche jedoch keinen Bezug zum gegenständlichen Sachverhalt beinhalten. Tatsache ist, dass der Gemeinschuldner nach eigenen Angaben keine Steuerpflicht der Gesellschaft in Österreich verletzen konnte, zumal nach Auskunft seines damaligen Steuervertreeters diese Leistungen in Österreich nicht steuerpflichtig waren. Es ist für den Gemeinschuldner als Geschäftsführer der Schweizerischen Gesellschaft auch nicht erklärbar, warum Leistungen einer Schweizer Gesellschaft generell in Österreich steuerpflichtig sein sollen. Aus dem vorliegenden Haftungsbescheid geht nicht hervor, ob die Steuerpflicht der R-GmbH in der Schweiz berücksichtigt wurde bzw. ob die dabei entrichteten Beträge angerechnet wurden. Selbiges gilt auch für die in Rechnung gestellte Werbeabgabe, welche für den Gemeinschuldner sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach nicht nachvollziehbar ist. Vor Erlassung des Bescheides wurden diese Forderungen dem Berufungswerber nicht zur Erörterung übermittelt, sodass daher ohne nähere Aufklärung diese Beträge nur ihn nicht nachvollziehbar sind.*

*Der Berufungswerber stellt sohin den Antrag auf Aufhebung des Haftungsbescheides und Zurückverweisung an die Erstinstanz zur Klärung des gesamten Sachverhaltes bzw. Durchführung eines ordnungsgemäßen Beweisverfahrens vor Erlassung eines neuerlichen Bescheides.*

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2005 als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 7. Juli 2005 beantragt der Masseverwalter als gesetzlicher Vertreter des Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und bringt ergänzend vor:

*Die inhaltliche Unrichtigkeit des Rückstandsausweises vom 18.8.2004, welcher ohne nähere Erörterung oder Durchführung eines ordentlichen Verfahrens mit dem Berufungswerber, ausgestellt wurde, ergibt sich bereits daraus, dass der Gemeinschuldner GK, geb. 08.01.1949 zur Haftung für die Umsatzsteuer- und Werbeabgabe 2000 herangezogen wird, obwohl die Zweigniederlassung wie auch aus dem Firmenbuchauszug ersichtlich, erst seit 01.01.2001 besteht. Die Werbeabgabe 2000 ebenso wie die Werbeabgabe 2001 sieht als Fälligkeitstag den 26.6.2003 vor. Zum damaligen Zeitpunkt war jedoch das Konkursverfahren über das Vermögen des Gemeinschuldners bereits seit 24 Tagen eröffnet und war die Gesellschaft selbst zu diesem Zeitpunkt bereits längst nicht mehr in der Lage Forderungen zu bedienen. Auch die Umsatzsteuer 2000 und 2001 sieht als Zahlungsfrist den 26.06.2003 vor und gelten obige Ausführungen sinngemäß. Dies bedeutet, dass daher jedenfalls der gegenständliche Rückstandsausweis, welcher im übrigen nicht an den Gemeinschuldner, sondern an den steuerlichen Vertreter der Gesellschaft Herrn Mag. AF adressiert ist, zumindest mit den Umsatzsteuer- und Werbeabgabenvorschreibungen für die Jahre 2000 und 2001 im Betrag von € 122.939,75 jedenfalls nicht zu Recht besteht.*

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im August 2005 zur Entscheidung vor.

### **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 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 § 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 § 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.

Der Bw ist als in das Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der R-GmbH deren Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO. Das diesbezügliche Vorbringen in der

Berufung, dass es sich um eine ausländische Firma handle (Seite 2), zeigt insoweit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Dies gilt im Übrigen auch für das Vorbringen im Schreiben vom 7. Juli 2005 (Vorlageantrag), wonach die Zweigniederlassung erst seit 1. Jänner 2001 bestehe (Seite 2). Denn was der Masseverwalter dabei gleichzeitig übersieht, ist die Tatsache, dass der Bw die R-GmbH laut Firmenbuch bereits seit 14. Dezember 1999 als ihr handelsrechtlicher Geschäftsführer selbständig vertritt. Dass der Bw auch Geschäftsführer der R-GmbH war ("... als Geschäftsführer der Schweizerischen Gesellschaft ...), gesteht der Masseverwalter im Berufungsschreiben im Übrigen auch zu (Seite 3).

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind, wie aus dem Vorbringen des Masseverwalters im Schreiben vom 7. Juli 2005 hervorgeht ("... und war die Gesellschaft selbst zu diesem Zeitpunkt [Anmerkung: Juni 2003] bereits längst nicht mehr in der Lage Forderungen zu bedienen ..."), bei der R-GmbH objektiv uneinbringlich.

Das Verschulden des Bw an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben ist offenkundig. Der Bw wurde im Jahr 2001 im Zusammenhang mit seinem Einzelunternehmen R wegen Abgabenhinterziehung in den Jahren 1995 bis 1999 gerichtlich verurteilt. Der Bw hat nach Durchführung einer Buch- und Betriebsprüfung und nach Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen ihn (im November 1999) im Dezember 1999 in der Schweiz die R-GmbH gegründet und seine Tätigkeit wie bisher fortgesetzt. Eine Anzeige gemäß § 120 BAO beim Finanzamt hat der Bw in gesetzwidriger Weise unterlassen und hat weder Umsatzsteuer noch Werbeabgabe (voran)gemeldet oder entrichtet. Wenn sich der Bw gegenüber dem Masseverwalter als seinem gesetzlichen Vertreter ahnungslos zeigt (dem Bw sei nicht erklärbar, warum Leistungen einer Schweizer Gesellschaft generell in Österreich steuerpflichtig sein sollen [Seite 3 des Berufungsschreibens]), so ist dies im Hinblick auf die bereits einige Jahre zuvor durchgeführte Buch- und Betriebsprüfung beim Bw, dessen Gegenstand die Abgabepflichten für dessen Tätigkeit als Einzelunternehmer war, nicht nachvollziehbar.

Gemäß § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im Berufungsfall ist die Heranziehung des Bw zur Haftung zweckmäßig, weil im Rahmen des Schuldenregulierungsverfahrens zumindest teilweise mit einer Hereinbringung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu rechnen ist. Dass die Heranziehung des Bw zur

Haftung unbillig wäre, kann der Senat nicht erkennen und wurde auch vom Masseverwalter nicht behauptet.

Was das Vorbringen des Masseverwalters zur Frage der Steuerpflicht der R-GmbH betrifft, so ist dieses im gegenständlichen die Haftung betreffenden Berufungsverfahren ohne Belang. Seine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide hätte der Masseverwalter geltend machen können, indem er innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Abgabenbescheide berufen hätte bzw. innerhalb dieser Frist die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches beantragt und danach fristgerecht gegen die Abgabenbescheide berufen hätte (§ 248 BAO). Der Antrag, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und an das Finanzamt "zur Klärung des gesamten Sachverhaltes bzw. Durchführung eines ordnungsgemäßen Beweisverfahrens vor Erlassung eines neuerlichen Bescheides" zurückzuverweisen, stellt ebenso wenig wie der Hinweis, dass die Beträge ohne nähere Aufklärung für den Bw nicht nachvollziehbar sind, keinen der Anträge im Sinne der genannten Bestimmung dar. Da der Masseverwalter keine Anträge im Sinne des § 248 BAO gestellt hat, sind der Haftung ohne Weiteres die festgesetzten Steuern zu Grunde zu legen. Keine Voraussetzung für die Haftung des handelsrechtlichen Geschäftsführers ist es, dass die von ihm vertretene Gesellschaft die ihr vorgeschriebenen Abgaben "akzeptieren" muss (siehe das Vorbringen auf Seite 3 des Berufungsschreibens). Dass der Rückstandsausweis "ohne nähere Erörterung oder Durchführung eines ordentlichen Verfahrens mit dem Bw ausgestellt wurde", begründet im Hinblick auf die Ausführungen des Senates zu § 248 BAO ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides.

Der angefochtene Bescheid erweist sich jedoch hinsichtlich der Umsatzsteuer für 11/02 und für 12/02 sowie hinsichtlich der Werbeabgabe für 11/02 und für 12/02 sowie für 1/03, für 2/03, für 3/03, für 4/03 und für 5/03 als rechtswidrig, weil das Finanzamt die Abgaben im Spruch des Bescheides zusammengerechnet hat. Bei der Geltendmachung der Haftung sind aber die im Haftungsweg geltend gemachten Abgabenansprüche nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt auszuweisen, um sie dem Haftenden zur Kenntnis zu bringen. Geht der Haftungsbetrag auf mehrere Abgabenbescheide (bzw. auf mehrere Meldungen von Abgaben) zurück, so ist eine entsprechende Aufgliederung vorzunehmen (vgl. UFS 10. Mai 2004, RV/1760-W/02). Dieser Anforderung wird der angefochtene Bescheid nicht gerecht, weil dort die Höhe der eben genannten Abgaben teilweise in einer Summe ausgewiesen, jedoch nicht aufgegliedert werden. Wie sich diese Beträge errechnen und welche Beträge auf welche Jahre entfallen, ist im Spruch nicht zu ersehen. Die erforderliche Aufschlüsselung ist auch nicht aus der Begründung des angefochtenen Bescheides oder einer

Beilage dazu zu entnehmen ist. Eine Auslegung des Spruchs unter Heranziehung der Begründung war also ebenfalls nicht möglich. Der vom Masseverwalter im Vorlageantrag angesprochene Rückstandsausweis (der nicht den an den Masseverwalter ausgefertigten Bescheiden beigelegt war, sondern diesem wohl auf anderem Weg zugekommen ist) konnte allenfalls im Nachhinein Aufklärung bringen, vermochte aber die diesbezügliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht hintanzuhalten.

Der Berufung war somit teilweise stattzugeben.

Nur der Vollständigkeit halber wird das Finanzamt darauf hingewiesen, dass die diesbezügliche Stattgabe der Berufung einer neuerlichen Heranziehung des Bw zur Haftung für diese Abgaben nicht entgegensteht.

Das Finanzamt wird weiters im Hinblick auf das Schuldenregulierungsverfahren des Bw auch auf § 215 KO hingewiesen, wonach Verbindlichkeiten des Schuldners (zB eigene Abgabenschulden und Abgabenschulden bei Haftung) aus einer vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlung (zB vorsätzliche Finanzvergehen) von der Erteilung der Restschuldbefreiung nicht berührt werden.

Graz, am 25. November 2005