



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F.E., Adr., vertreten durch Dr. Karl Haas und Dr. Georg Lugert, Rechtsanwälte, 3100 St. Pölten, Dr. Karl Renner Prom. 10, vom 6. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, vertreten durch Mag. Eva- Maria Zeh, vom 7. April 2004 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Beträge und Abgaben eingeschränkt:

Umsatzsteuer 1996 S 146.725,00 (€ 10.662,92), Umsatzsteuer 1997 S 286.886,00 (€ 20.848,82), Umsatzsteuer 1998 S 115.610,00 (€ 8.401,71). Das sind in Summe € 39.913,45.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Lilienfeld St Pölten hat am 7. April 2004 den Bw. gemäß § 9 Abs.1 und § 80 BAO zur Haftung für Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 7.930,21, Umsatzsteuer 1997 in Höhe von € 28.116,10, Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 17.444,38, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 7.267,28 und Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 2.301,26 sowie Kapitalertragsteuer 2000 in Höhe von € 185.464,56 der F.E.GesmbH herangezogen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 6. Mai 2004, in der zur Haftungsinanspruchnahme ausgeführt wird, dass dem Bw. vorgehalten werde, in den Jahren 1996 bis 2001 Umsätze getätigt und die darauf entfallende Umsatzsteuer nicht entrichtet, sowie Kapitalertragsteuer nicht abgeführt zu haben.

Einbekannt werde lediglich eine Hinterziehung von Umsatzsteuer aus der Geschäftsbeziehung mit der Firma S.GesmbH, jede weitere Umsatzsteuerzuschätzung, sowie Kapitalertragsteuervorschreibung werde bestritten.

Es sei richtig, dass der Bw. mit ausgewählten Mitarbeitern Aufträge im eigenen Namen unter Verwendung des Briefpapiers der F.E.GesmbH durchgeführt und die Überweisungen durch Behebung an sich gebracht habe. Er bekenne sich zu den aus diesem Titel bewirkten Steuerhinterziehungen für die Jahre 1996, 1997 und 1998.

Die Umsatzhinzuschätzungen seien jedoch wirklichkeitsfremd, da Umsätze in dieser Größenordnung mit dem Personal der Firma nicht bewirkbar gewesen seien, daher werde ersucht die Abgabenbescheide und den Haftungsbescheid aufzuheben und entsprechende – lediglich die einbekannten Umsätze mit der S.GesmbH umfassende und adäquate Betriebsausgaben anerkennende - Abgabenbescheide seine Person betreffend zu erlassen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2005 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung ab und führte dazu aus, dass Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme eine Abgabennachforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabennachforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit sei (VwGH 30.11.1999, 94/14/0173).

Der Bw. sei in den Zeiträumen 12. September 1990 bis 17. Juli 1998, 22. Dezember 2000 bis 5. April 2001 und ab 25. Februar 2002 Geschäftsführer der F.E.GesmbH gewesen. Zu dem Anerkenntnis der Haftung betreffend der hinterzogenen Abgaben und der Bestreitung der Haftung für Zuschätzungen sei darauf zu verweisen, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzungen in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen sind (VwGH 31.3.2003, 97/14/0128).

Am 28. Februar 2005 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II Instanz eingebracht und ausgeführt, dass ausdrücklich auch Berufung gegen die Grundlagenbescheide eingebracht worden sei. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe kein Wort darüber verloren, wie die Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Umsatzsteuer- und Kapitalertragsteuerbescheide aussehen würde.

Zum Beweis wurde auf den Zeugen A.G., Wirtschaftstreuhänder verwiesen.

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, sie 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.

Unbestritten fungierte der Bw. in den Zeiträumen 12. September 1990 bis 17. Juli 1998, 22. Dezember 2000 bis 5. April 2001 und ab 25. Februar 2002 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der verfahrensgegenständlichen Kapitalgesellschaft. Es oblag ihm damit generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der F.E.GesmbH in den Zeiträumen in denen er als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen war.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Dazu ist festzuhalten, dass mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten am 5. April 2001 das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet wurde und der Konkurs am 7. Jänner 2002 nach Annahme eines Zwangsausgleiches aufgehoben wurde. Nach dem Auszug aus der Insolvenzdatei wurde das Unternehmen mit Beschluss vom 27. April 2001 geschlossen.

Zur Frage der schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung zur Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten (VwGH 17.10. 2001, 2001/13/0127).

Im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid können daher, wenn Bescheide über den Abgabeananspruch ergangen sind, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabensfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden (VwGH 19.6.2002, 2002/15/0018), daher konnte von der beantragten Zeugeneinvernahme in diesem Verfahren abgesehen werden.

Das Berufungsrecht des Haftungspflichtigen nach § 248 BAO gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch setzt voraus, dass ihm gegenüber der Haftungsbescheid wirksam ergangen ist (VwGH 17.11.1988, 88/16/0078).

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabeanpruch Berufung ein, so sind diese Berufungen nicht gemäß § 277 zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden (z.B. VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Vielmehr ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu ent-

scheiden (z.B. VwGH 22.1.2004, 2003/14/0095) zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch abhängt (z.B. VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Im Rahmen dieser allgemeinen Ausführungen und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist zum verfahrensgegenständlichen Fall zur Prüfung der Frage der schuldhaften Pflichtverletzung nunmehr konkret auszuführen:

Haftungsgegenstand sind Umsatzsteuer- und Kapitalertragsteuernachforderungen nach einer Betriebsprüfung, wobei nach § 9 BAO zwar nicht die Abgabenvorschreibung, jedoch aber zu prüfen ist, ob den Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung an der Unterlassung der Entrichtung der Abgaben trifft.

Dazu ist zunächst auf die teilweise schuldeinsichtige Verantwortung des Bw. zu verweisen, indem er eingesteht Arbeiten an die Firma S.GesmbH erbracht aber nicht ordnungsgemäß einer Umsatzbesteuerung zugeführt zu haben.

Aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung bei der F.E.GesmbH ergibt sich aus Seite 1 der Passage zur Firma S.GesmbH, dass im Jahr 1996 Ausgangsrechnungen in der Bruttohöhe von S 880.350,90, 1997 in der Höhe von S 1.721.314,21 und 1998 in der Höhe von S 840.242,36 bisher steuerlich nicht erfasst waren. Auf den Seiten 2 bis 6 befindet sich eine Auflistung aller ausgestellten Rechnungen und auf den Seiten 12 bis 14 eine Kopie einer Rechnung und eine Kopie des Auszuges der Buchhaltung der S.GesmbH über die Geschäftsbeziehung zur Firma F.E.GesmbH in den Jahren 1996 bis 1998. Den Unterlagen sind auch Datum und Höhe der jeweiligen Zahlungen zu entnehmen.

Gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der 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 des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Demnach hat der Bw. es als Geschäftsführer unterlassen richtige Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen und damit auch schuldhaft Umsatzsteuer nicht entrichtet, der Einwand, dass die Rechnungen nicht der Firma F.E.GesmbH zuzurechnen sind und, dass keine verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen ist im Haftungsverfahren irrelevant, diesbezüglich besteht eine Bindungswirkung an die Abgabenvorschreibungen. Anders verhält es sich jedoch mit den weitem Umsatzzuschätzungen.

Nach Ansicht des unabhängigen Berufungssenates ist dem Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung über die Nichterfassung der gegenständlichen Rechnungen an die S.GesmbH hinausgehend nicht nachzuweisen. Die Umsatzzuschätzungen stellen einen reinen Sicher-

heitszuschlag dar und bieten nach den Ausführungen im Prüfungsbericht keine ausreichende Grundlage für eine Verschuldensannahme.

Für das Jahr 1998 ist zudem festzuhalten, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 1998 am 15. Juli 1998 fällig war, für die in den Monaten Juni, August und September 1998 erzielten Umsätze trifft den Bw. keine Entrichtungsverpflichtung hinsichtlich der darauf entfallenden Umsatzsteuer mehr, da er bereits mit 17. Juli 1998 als Geschäftsführer ausgeschieden ist. Auf den, dem Bw. zuzurechnenden Zeitraum 1-5/1998 entfallen Bruttoumsätze in der Höhe von S 693.660,42.

Die Umsatzsteuernachforderung 2001 beruht auf einer Vorsteuerberichtigung im Zuge der Konkurseröffnung auch in diesem Fall liegt keine schuldhafte Pflichtverletzung an der Nichtentrichtung vor.

Gemäß § 96 Abs.1 EStG ist die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge abzuführen.

Im Zeitraum 25. Mai 1998 bis 18. Juli 1998 wurden keine Zahlungen auf Grund der Rechnungen an die Firma S.GesmbH geleistet. Für den, den Bw. treffenden Haftungszeitraum für Kapitalertragsteuer 1-6/ 1998 wären daher betragsmäßig ebenfalls die im Zeitraum 1- 5/ 1998 angefallenen Umsätze heranzuziehen (Bruttoumsatz S 693.660,42 x 33,33 % ergibt S 231.197,00 Kest).

Einwendungen gegen die Zurechnung der erzielten Umsätze an die F.E.GesmbH und die Bewertung als verdeckte Gewinnausschüttung können im Haftungsbescheidverfahren keine Berücksichtigung finden.

Unrichtig wurde jedoch im Haftungsbescheid die für den gesamten Prüfungszeitraum angefallenen Abgabennachforderungen an Kapitalertragsteuer im Zeitraum 2000 ausgewiesen. Die dem Bw. zuzurechnenden Kapitalertragsteuernachforderungen betreffen jedoch die Jahre 1996 bis 1998. Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird auch die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren iSd § 289 Abs.2 BAO festgelegt. Eine Abänderung ist demnach nur dann möglich, wenn einzelne Abgabenschuldigkeiten ausgewiesen sind, was im gegenständlichen Fall nicht vorliegt, da keine Zuordnung von Teilbeträgen an die einzelnen Jahre erfolgt ist. Der Berufung war somit im diesem Punkt stattzugeben, da dem Bw. eine schuldhafte Nichtentrichtung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 nicht anzulasten ist.

Wenn schuldhaft nicht entrichtete Abgaben in der Folge uneinbringlich werden, werden der Rechtswidrigkeitszusammenhang und die Verursachung des Abgabenausfalles durch die Pflichtverletzung vermutet.

Wären die verfahrensgegenständlichen Abgaben ordnungsgemäß gemeldet worden so hätte zumindest die Möglichkeit bestanden aushaftende Beträge im Konkurs- bzw. Ausgleichsverfahren anzumelden und einen Teilbetrag zu lukrieren, da dies durch das pflichtwidrige Verhalten des Bw. nicht möglich war und die GesmbH nunmehr keine weiteren Einnahmen tätigt, aus denen eine Begleichung der Rückstände erfolgen könnte, haftet der Bw. im vollen Umfang der oben errechneten schuldhaft nicht entrichteten Beträge.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Behörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§20 BAO). 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. Gründe, welche die Abgabeneinbringung im Haftungsweg unbillig erscheinen lassen, wurden vom Berufungswerber nicht dargelegt.

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. April 2006