



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 10

GZ. RV/2922-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat10 über die Berufung des Bw., vertreten durch MMag. Dr. Gerhard Sitkovich, 1220 Wien, Eipeldauerstraße 48, vom 28. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. März 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 28. Mai 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf € 144.382,75 (statt bisher € 737.420,33) aufgegliedert auf folgende Beträge eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	1/97	4.972,57
Umsatzsteuer	2/97	53.177,11
Umsatzsteuer	3/97	4.689,80
Umsatzsteuer	4/97	6.951,66
Umsatzsteuer	5/97	7.448,89
Umsatzsteuer	6/97	6.067,96
Umsatzsteuer	7/97	6.067,89
Umsatzsteuer	8/97	7.448,82
Umsatzsteuer	10/97	2.882,79
Umsatzsteuer	11/97	2.011,73
Umsatzsteuer	12/97	2.791,44
Umsatzsteuer	1/98	2.412,52

Umsatzsteuer	2/98	1.911,59
Umsatzsteuer	3/98	1.911,51
Umsatzsteuer	4/98	4.325,56
Umsatzsteuer	5/98	3.292,44
Umsatzsteuer	6/98	3.292,44
Umsatzsteuer	7/98	4.325,49
Umsatzsteuer	8/98	6.684,23
Umsatzsteuer	10/98	1.410,58
Umsatzsteuer	11/98	4.765,16
Umsatzsteuer	12/98	2.003,37
Umsatzsteuer	1/99	3.537,20

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 13. März 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der T.K. GmbH & CoKG im Ausmaß von € 737.420,33 zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	1997	63.262,35
Umsatzsteuer	1/97	4.972,57
Umsatzsteuer	2/97	53.177,11
Umsatzsteuer	3/97	4.689,80
Umsatzsteuer	4/97	6.951,66
Umsatzsteuer	5/97	7.448,89
Umsatzsteuer	6/97	6.067,96
Umsatzsteuer	7/97	6.067,89
Umsatzsteuer	8/97	7.448,82
Umsatzsteuer	10/97	2.882,79
Umsatzsteuer	11/97	2.011,73

Umsatzsteuer	12/97	2.791,44
Umsatzsteuer	1998	35.841,66
Umsatzsteuer	1/98	2.412,52
Umsatzsteuer	2/98	1.911,59
Umsatzsteuer	3/98	1.911,51
Umsatzsteuer	4/98	4.325,56
Umsatzsteuer	5/98	3.292,44
Umsatzsteuer	6/98	3.292,44
Umsatzsteuer	7/98	4.325,49
Umsatzsteuer	8/98	6.684,23
Umsatzsteuer	10/98	1.410,58
Umsatzsteuer	11/98	4.765,16
Umsatzsteuer	12/98	2.003,37
Umsatzsteuer	1999	11.716,31
Umsatzsteuer	1/99	3.537,20
Umsatzsteuer	2000	237.422,07
Umsatzsteuer	2001	172.605,89
Umsatzsteuer	5/02	1.051,96
Umsatzsteuer	6/02	67.666,58
Umsatzsteuer	7/02	3.470,76

Neben Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass der Bw. Geschäftsführer der T.K. GmbH gewesen sei, welche persönlich haftende Gesellschafterin der T.K. GmbH & CoKG gewesen und er daher verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus deren Mittel zu entrichten.

Die im Haftungsbescheid enthaltene Umsatzsteuer 1997 bis 2001 sei veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden. Für 1-12/97, 1-12/98, 1/99, 5/02, 6/02 und 7/02 sei die Umsatzsteuer vom Bw. selbst bemessen, jedoch nicht entrichtet worden.

Da der Bw. seinen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, wäre die Haftung auszusprechen gewesen.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass sich der geltend gemachte Haftungsbetrag entsprechend der dem Haftungsbescheid beigelegten Rückstandsaufgliederung aus einer Vielzahl von kleineren Beträgen zusammensetze. Es gehe

---

dabei ausschließlich um Umsatzsteuerbeträge und zwar einerseits um monatliche Umsatzsteuern für die Zeiträume 1-12/97 (ohne 9/97), 1-12/98 (ohne 9/98), 1/99 und 5-7/2002 und andererseits um Jahresumsatzsteuern für die Jahre 1997-2001.

a.) *Mangelnde Mitwirkung der Behörde bei der Bekanntgabe des Abgabenanspruchs (keine Bescheidzusendung bzw. keine Mitteilung des Abgabenanspruchs)*

Nach Zustellung der Haftungsbescheide sei das Finanzamt mit Schreiben vom 15. März 2008 ersucht worden, die den Haftungsbescheiden zugrunde liegenden Abgabenbescheide zu übermitteln. Dieses Recht sei in § 248 BAO normiert. Das Finanzamt habe mit Schreiben vom 23. April 2008 entsprechende Bescheide übermittelt. Für die T- GmbH & Co KG seien dabei die Jahresumsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 2001 übermittelt worden. Bescheide für die monatlichen Umsatzsteuern seien nicht übermittelt worden. Es werde daher beantragt, den Haftungsbescheid insoweit aufzuheben, als das Finanzamt seine Mitwirkungspflicht verletzt und dem Bw. daher die Möglichkeit genommen habe gegen das Haftungsbegehren Stellung zu nehmen (monatliche Umsatzsteuern).

*b. Falsche Ermittlung der Haftungsbeträge.*

Darüber hinaus liege in diesem Bereich jedenfalls Rechtswidrigkeit vor, als davon auszugehen sei, dass monatliche UVA-Beträge auch in die jeweilige Jahreserklärung eingeflossen seien. Belegen lasse sich dies für die Jahre 1998 und 1999 sehr genau. Die T- GmbH & Co KG habe als Veranlagungszeitraum ein Wirtschaftsjahr beginnend mit 1. Oktober und endend am 30. September. Addiere man die einzelnen UVA-Beträge von Oktober 1997 bis September 1998 so ergebe sich ein Betrag von € 35.841,74. Der Betrag für die Jahreserklärung 1998 betrage € 35.841,68. Im Rahmen der Haftungsbescheide würden aber beide Beträge geltend gemacht. Das gleiche Bild ergebe sich für das Jahr 1999. Die Aufsummierung der einzelnen UVA-Beträge ergebe € 11.716,31. Der Betrag der Jahreserklärung 1999 betrage € 11.716,31. Auch hier würden beide Beträge geltend gemacht. Es sei daher davon auszugehen, dass es sich für die monatlichen UVA's der Zeiträume Jänner 1997 bis September 1997 (hier würden zur Abstimmung mit der Jahressumme die Monate Oktober 1996 bis Dezember 1996 fehlen) sowie Mal bis Juli 2002 ähnlich verhalte, was aber mangels vollständigen Vorliegens aller Voranmeldungszeiträume bzw. des Jahresbescheides für 2002 nicht nachgeprüft werden könne. Jedenfalls lägen genügend Hinweise vor, die die auffallende Sorglosigkeit zu Tage bringen, mit der der entsprechende Haftungsbescheid ausgefertigt worden sei, was angesichts der Höhe der Beträge doch bedenklich stimme.

Dadurch komme es aber jedenfalls zu einer doppelten Geltendmachung von Abgabenbeträgen, einmal als Betrag einer monatlichen UVA und dann nochmals im Rahmen der Jahreserklärung. Aufgabe des Rechtsinstituts „Haftung“ könne aber nur sein, den Ausfall einmal und nicht mehrfach vom Haftungspflichtungen zu erlangen. Auch aus diesem Grund sei der Haftungsbescheid rechtswidrig und werde seine Aufhebung insoweit beantragt.

*c. Mangelnde Mitwirkung der Behörde bei der Bekanntgabe des Abgabenanspruchs (keine Begründung)*

Soweit das Finanzamt der Aufforderung nachgekommen sei und Bescheide der T- GmbH & Co KG übermittelt habe (Jahresbescheide 1997 bis 2001), stammten diese aus dem Jahr 2005 (12. und 18. Jänner), also knapp zwei Jahre nachdem der Bw. als GF ausgeschieden sei (8. April 2003). Darüber hinaus würden diese Bescheide keine Begründungen enthalten. Es werde in allen Bescheiden darauf hingewiesen, dass die Begründung mit gesonderter Post zugestellt werde. In den mit Schreiben vom 23. April 2008 übermittelten Bescheiden würden entsprechende Bescheidbegründungen fehlen. Auch nach Urgenz der Bescheidbegründung sei diese nicht geliefert worden. Es sei dem Bw. daher nicht möglich auf die Bescheidinhalte

---

einzuzeigen und ein entsprechendes Vorbringen zu verfassen. Dies stelle einen schwerwiegenden Verfahrensmangel dar, der dem Bw. die Möglichkeit nehme, eine begründete Berufung in der Sache selbst einzubringen. Das Recht eine solche Berufung einzubringen, werde in § 248 BAO eingeräumt. Der Sinn der Bestimmung des § 248 BAO liege darin, dem in Haftung Genommenen die Möglichkeit zu verschaffen auf denselben Kenntnisstand gebracht zu werden, wie der Abgabenpflichtige selbst. Ohne Übermittlung einer Bescheidbegründung werde gegen die Bestimmung des § 248 BAO verstößen.

Der Haftungsbescheid erweise sich somit - soweit ihm Abgabenansprüche gegen die T- GmbH & Co KG zugrunde lägen - als mehrfach rechtswidrig. Es werde somit die Aufhebung der Haftungsbescheide soweit *s/e* sich auf Abgabenschulden der T- GmbH & Co KG bezögen, beantragt.

Im Zuge der vom Bw. zu führenden Abgabenverfahren (ua. wegen seiner Einkommensteuer, Haftungsverfahren aus 2005) habe der Bw. bereits mehrfach Akteneinsicht genommen, um sowohl die Feststellungsbescheide als auch die Umsatzsteuerbescheide der T- GmbH & Co KG einzusehen. Bei all diesen Versuchen sich über die Aktenlage zu informieren, hätten sich keine Bescheidbegründungen für die genannten Bescheide (sowohl Feststellungsbescheide als auch Umsatzsteuerbescheide) gefunden. Aus persönlicher Wahrnehmung könne der steuerliche Vertreter diese Feststellung für die Akteneinsicht vom 29. Mai 2006 bestätigen. Dieser habe als Vertreter der damaligen steuerlichen Vertretung (H.S.) des Bw. diesen bei der Einsicht begleitet. Es wäre das Ziel des Bw. gewesen, einerseits entsprechende Begründungen für die ihm im Dezember 2005 zugestellten geänderten Einkommensteuerbescheide, die auf Grund von Änderungen der Feststellungsbescheide der T- GmbH & Co KG ergangen sind, zu finden und andererseits die Frage der ordnungsmäßigen Zustellung der Bescheide an die T- GmbH & Co KG zu prüfen. Im Zuge dieser Akteneinsicht seien die Bescheide gefunden und kopiert worden. In all diesen Bescheiden werde auf eine gesondert ergehende Berufsbegründung verwiesen. Diese Berufsbegründung sei jedoch nicht auffindbar gewesen.

Zu Beweiswecken werde dabei einerseits die Aussage des steuerlichen Vertreters sowie das Fax vom 21. Juni 2006 angeführt, mit dem die damalige steuerliche Vertretung des Bw. das Finanzamt 12/13/14 ersucht habe die Bescheidbegründungen für die Feststellungsbescheide der T- GmbH & Co KG für die Jahre 1995 bis 2001 zu übermitteln. Die Relevanz dieses Vorbringens ergebe sich aus dem Umstand, dass die Feststellungsbescheide und die Umsatzsteuerbescheide gemeinsam erlassen worden seien (Tag der Ausfertigung) und der Verweis über die gesondert ergehende Begründung ebenfalls gleich lautend auf den Bescheiden aufscheine.

Besonders bezeichnend sei dann ein Telefonat, welches Frau K. vom Finanzamt 12/13/14 am

7. Juli 2006 - also gut zwei !!! Monate nach der Akteneinsicht - mit dem steuerlichen Vertreter geführt habe. Dabei habe ihn Frau K. angerufen und ihm mitgeteilt, „*dass die (gesuchten) Berufsbegründungen noch verschlossen im Akt lägen, sie stammten vom 12. und 18. Jänner 2005. Auch dem Finanzamt ist diese Begründung bei der ersten Durchsicht des Aktes nicht aufgefallen. Sie schicke die Begründung zu seinen Handen und habe eingeräumt, dass die Begründungen noch original verschlossen wären.*

Die versprochene Zusendung der Bescheidbegründung sei dann per 23. November 2006 erfolgt (viereinhalb Monate nach dem Telefonat und 6 Monate nach der Akteneinsicht !!!). Die von der Begründung abgedeckten Zeiträume seien für die Umsatzsteuer die Jahre 1999 bis 2001. Für die Jahre 1997 und 1998 gebe es keine Begründung.

Die Umstände unter denen die Begründung übermittelt worden sei, würden insgesamt doch recht zweifelhaft erscheinen. Das Begleitschreiben, mit dem die Begründung übermittelt worden sei, sei von jenem Mitarbeiter des Finanzamts unterfertigt, der bei der Akteneinsicht vom 29.6.2006 anwesend gewesen und der gemeinsam mit dem Bw. und dessen steuerlichen Vertreter und unter Beziehung einer weiteren Mitarbeiterin des Finanzamts an der Suche nach genau dieser (in allen Bescheiden angesprochenen) Begründung gescheitert sei. In diesem Begleitschreiben habe er nunmehr die Zusendung der Begründung mitgeteilt, welche durch Hinterlegung im Akt am 26.1.2005 zugestellt worden sei und die „im Zuge der Akteneinsicht offenbar übersehen wurde“.

Diese Umstände würden ein etwas dubioses Licht auf die Aktengebarung des Finanzamtes und folgende Frage aufwerfen: Wieso dauere es von der Akteneinsicht weg beinahe 6 Monate bis die Begründungen nachgereicht wurden? Man könne doch davon ausgehen, dass es dem Finanzamt unangenehm gewesen sei, dass die Begründungen nicht aufgefunden hätten werden können und es sich sofort nach Abschluss der Akteneinsicht intensiv mit der heiklen Angelegenheit befasst habe!

Aber auch die solchermaßen übermittelte Begründung sei inhaltlich wenig hilfreich. Darin werde nämlich wie folgt ausgeführt:

*„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab: Die Bescheide ergehen vorläufig bis Erklärungen abgegeben werden, die den Feststellungen der BP und damit verbundenen Entscheidung durch den unabhängigen Finanzsenat Außenstelle Wien, Senat 2, ergangen zur Zahl GZ. RV/1602-W/02 und Berufungsentscheidung vom 15.11.2001 betreffend Festsetzung Umsatzsteuer für Oktober 1999 GZ. RV/110-15/19/2001, angepasst sind.“*

Eine Begründung für den Inhalt von Bescheiden lasse sich aus den Ausführungen nicht erkennen. Vielmehr handle es sich um eine Erklärung weshalb die Bescheide vorläufig erlassen worden seien.

---

Selbst wenn man aber die zitierten Erledigungen als Begründung ansehe, lasse sich daraus nichts Erhellendes gewinnen.

In dieser Begründung werde auf zwei Geschäftszahlen verwiesen. Zum einen die GZ. RV/1602-W/02. Dabei handelt es sich um die Berufungsentscheidung des UFS zur Berufung der T- GmbH & Co KG zu den Ergebnissen einer BP für die Jahre 1993 bis 1995 sowie der UVA's der Monate 10-12/1995, 1-8/1996, 10-12/1996, 1-8/1997, 10-12/97, 1-8/1998, 10-12/1998 und 1/1999.

Diese Erledigung sei seitens des Finanzamts trotz Aufforderung nicht übermittelt worden. Dementsprechend liege auch insofern ein Verfahrensmangel vor, der die Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheids nach sich ziehe.

Kenntnis von dieser Erledigung habe der Bw. auf anderem Weg erhalten. Gegen den Bw. sei auch im Jahr 2005 ein Haftungsverfahren geführt worden. Auch dort sei eine Mitteilung des Abgabenanspruchs unterblieben. Erst auf Aufforderung seien die gegenständliche Erledigung sowie Auszüge aus der die BP abschließenden Niederschrift vom 26.1.2000 dem Bw. zur Kenntnis gebracht worden. Diese Auszüge würden die im Zuge der Prüfung berichtigten UVA's bis inklusive 11/1996 beinhalten.

Für das nunmehr gegenständliche Haftungsverfahren seien diese Unterlagen jedenfalls nicht ausreichend. Weitere Unterlagen seien wie dargestellt jedoch nicht übermittelt worden. Informationen zu den monatlichen UVA's ab 1997 und noch weniger zu den Jahresbescheiden 97 bis 99 lägen daher nicht vor. Die Festsetzungsbescheide für die monatlichen Umsatzsteuern seien dem Bw. auch nicht zur Kenntnis gebracht worden. Eine Überprüfung der Bescheide sei daher nicht möglich.

Für die Jahre 1997 bis 1999 sei das Finanzamt dem Auftrag, die Abgabengrundlage mitzuteilen nicht nachgekommen. Für diese Jahre sei die Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides festzustellen. Der Bescheid sei insoweit aufzuheben.

Zum anderen werde die Berufungsentscheidung vom 15.11.2001 betreffend Umsatzsteuer für Oktober 1999, GZ. RV/110-15/19/2001, angeführt. Aus dieser Erledigung ergebe sich der Zusammenhang zum Verfahren der 15 KEG's. Der zugrunde liegende Sachverhalt sei bzw. werde bei den 15 KEG's dargestellt. Es werde daher insoweit auf die entsprechenden Ausführungen verwiesen. Diese Erledigung vermöge aber nur eine Erklärung für den Inhalt des Umsatzsteuerbescheides 2000 der T- GmbH & Co KG zu geben. Weiters zeige sich, dass der Umsatzsteuerbescheid 2001 erklärungsgemäß ergangen sei. Wieso die erklärungsgemäß Veranlagung des Jahres 2001 in der Begründung als Abweichung vom Antrag bezeichnet werde bleibe unklar.

---

Die Rechtswidrigkeit der Haftung für die Zahllast aus der Umsatzsteuererklärung 2001 ergebe sich aus dem Umstand, dass die als Zahllast verbliebenen Abgabenbeträge nahezu ausschließlich aus der Verrechnung mit den 15 KEG`s stammen würden. Im Gegenzug habe es bei den 15 KEG`s entsprechende Vorsteuerguthaben gegeben. Für die Abdeckung der Umsatzsteuern der T- GmbH & Co KG seien seitens der 15 KEG`s Überrechnungsanträge gestellt worden, die aber durch das Finanzamt abgelehnt worden seien, da es bei den KEG`s die Vorsteuerguthaben nicht anerkannt habe.

Diese Umstände (Zusammenhang zum Verfahren mit den 15 KEG`s) brächten die Rechtswidrigkeit (den Zynismus) der Vorgehensweise des Finanzamts 12/13/14 besonders deutlich ans Tageslicht. Im Bereich der 15 KEG`S seien mittels vollkommen unzulässiger und verdrehter Argumentation die Rechnungsberichtigungen nicht zugelassen worden. Im Bereich der KG seien Umsatzsteuern kraft Rechnungslegung vorgeschrieben worden.

Und das im vollen Bewusstsein der Aussagen sowohl der BP als auch der FLD, wonach eine missbräuchliche Rechnungslegung (zwischen den beteiligten Gesellschaften) nicht vorliege und dass Berichtigungen zuzulassen seien.

Das Finanzamt 12/13/14 habe daher alle Regeln gebrochen nach denen die Umsatzsteuer zwischen Unternehmern keinen Kostenfaktor darstellen dürfe, sondern nur Durchlaufcharakter habe. Zu guter Letzt möchte es diese unrechtmäßigen Steuerforderungen im Haftungsweg vom Bw. einbringen. Seien die bisherigen Machenschaften des Finanzamtes 12/13/14 "nur" auf die Vernichtung der Gesellschaften des Bw. ausgerichtet gewesen, so hebe das Finanzamt, indem es die rechtswidrig erzeugten Abgabenforderungen nunmehr im Rahmen eines Haftungsverfahrens gegen meinen Mandanten geltend mache, die Vorwerfbarkeit seines unrechtmäßigen Handelns nunmehr auf die Vorsatzebene der direkten wirtschaftlichen Vernichtung des Bw.

Eine Haftung, die auf rechtswidrigem Verhalten der Behörde, das sich gefährlich Nähe strafrechtlich relevanten Verhaltensweisen näherte, beruhe, sei jedoch nicht vorstellbar. Auch Insofern werde die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt.

Abschließend sei daher festzuhalten: Im Zuge der expliziten Aufforderung im Haftungsverfahren, den Abgabenanspruch sowie dessen Begründung mitzuteilen, sei es seitens der Behörde unterlassen worden, eine Begründung des Abgabenanspruches zu liefern. Auch Akteneinsichten seien im entscheidenden Punkt der Bescheidbegründung ergebnislos geblieben.

---

Mangels übermittelter Begründungen werde dem Bw. die Möglichkeit genommen eine stichhaltige Berufung vorzulegen. Das stelle einen schweren Verfahrensmangel dar. Die Aufhebung der betroffenen Haftungsbescheide werde daher beantragt.

Die hilfsweise Heranziehung von Informationen die auf dubiose Weise dem Bw. im Rahmen eines anderen Verfahrens zugekommen seien, vermöge diesen schwerwiegenden Mangel nicht zu sanieren.

Wie bereits dargestellt seien die Begründungen für diese Bescheide auf recht dubiose Weise dem Bw. im Verfahren um seine Einkommensteuer zugekommen. Sollte aus welchem Grund auch immer die Behörde zur Auffassung gelangen, dass diese Begründung auch im Rahmen der gegenständlichen Verfahren Bedeutung habe, werde der Antrag gestellt, zu prüfen wann diese Bescheidbegründung tatsächlich erfolgt sei. Auf Grund der ungewöhnlichen Umstände bestehe der Verdacht, dass diese Begründung nachträglich in den Akt gekommen und somit erst im Nachhinein erstellt worden sei. Da die Begründung EDV-mäßig ausgefertigt worden sei und einen eindeutig identifizierbaren Datei- und Verzeichnisnamen habe (PC(xyz.doc) werde um unabhängig EDV technische Untersuchung ersucht, wann diese Datei tatsächlich erstellt worden sei. Dadurch könne auch eine Entlastung der handelnden Personen in Hinblick auf straf- und/oder dienstrechtlich relevante Handlungen erreicht werden.

*d. Zur Schuldhaftigkeit:*

Sämtliche Bescheide seien nach dem Ausscheiden des Bw. als GF der T.K. GesmbH am 8. April 2003 ergangen.

Generell sei darauf hinzuweisen, dass der Bw., als er als GF ausgeschieden sei, Sorge dafür getragen habe, dass ausreichend Mittel vorhanden seien, um bestehende Verbindlichkeiten bezahlen zu können. Er habe die Geschäftsführung zu einem Zeitpunkt übergeben, als diese mit ausreichenden Mitteln ausgestattet gewesen sei. Es sei einem Abgabepflichtigen bzw. dessen GF nicht zumutbar, bescheidmäßig noch nicht festgesetzte Abgaben zu entrichten. Es sei ihm auch nicht zumutbar Abgaben zu bezahlen gegen deren Vorschreibung er den Instanzenweg beschreite. Selbst die Verfahrensordnung kenne das Rechtsinstitut der Aussetzung der Einhebung bis zur Berufungserledigung. Sehr wohl aber sei es seine Pflicht für allenfalls drohende finanzielle Belastungen vorzusorgen. Genau dieser Verpflichtung sei der Bw. nachgekommen. Er habe an seinen Nachfolger ein entsprechendes Vermögen übergeben (zur Abdeckung sowohl der Forderungen der Urheberrechtsverbände aber auch der Umsatzsteuerforderungen aus den Leasinggeschäften). Wenn daher dem primären Abgabenschuldner das Recht eingeräumt werde, Abgaben bis zur Berufungsentscheidung nicht bezahlen zu müssen, so dürfe es dabei nicht zu einer Schlechterstellung des Vertreters kommen, da dieser

Rechte und Pflichten wie der Vertretene wahrnehmen müsse bzw. beanspruchen könne.

Wenn die Abgabenbehörde Zweifel an der Einbringlichkeit habe, könne sie jederzeit Sicherstellung verlangen. Wenn Sie dies unterlasse, gefährde sie selbst die Einbringung.

Schließlich sei darauf hinzuweisen, dass eine Haftung des Bw. auch deshalb nicht in Betracht komme, da die betroffenen Abgaben strittig wären. Soweit Vorsteuern gekürzt würden, würden sich die Prüfungsfeststellungen auf formale Rechnungsmerkmale stützen - speziell jenem der nicht handelsüblichen Bezeichnung, die der Bw. beim Erhalt einer Rechnung kontrollieren müsse um zu Recht den Vorsteuerabzug in Anspruch zu nehmen. Auf Grund einer dermaßen unbestimmten gesetzlichen Bestimmung was eine „handelsübliche“ Bezeichnung sei, könne ein schuldhaftes Verhalten des GF nicht abgeleitet werden. Soweit Rechnungsberichtigungen nicht anerkannt würden, sei ergänzend auf die entsprechenden Ausführungen bei den Haftungsbescheiden zu den 15 KEG`s zu verweisen.

Darüber hinaus sei festzustellen, dass das Finanzamt die Erstbescheide für die Jahre 1997-2001 im Jahr 2005 erlassen habe. Die Abgabe der Steuererklärungen sei demgegenüber erfolgt:

Umsatzsteuererklärung 1997	eingereicht am: 14.6.2000
Umsatzsteuererklärung 1998	eingereicht am: 14.6.2000
Umsatzsteuererklärung 1999	eingereicht am: 2.11.2000
Umsatzsteuererklärung 2000	eingereicht am: 27.8.2001
Umsatzsteuererklärung 2001	eingereicht am: 27.5.2002

Es sei nicht verständlich, warum das Finanzamt zur Veranlagung der Umsatzsteuer 3-5 Jahre benötigt. Die BP, die zu den entsprechenden Feststellungen geführt habe, sei mit Niederschrift vom 26. Jänner 2000 abgeschlossen worden. Das Finanzamt habe es somit grob fahrlässig unterlassen, eine zügige Veranlagung durchzuführen. Als direkte Folge davon habe das Finanzamt auch nicht rechtzeitig Schritte zur Einbringung setzen können. Dieses Versäumnis solle nun zu Lasten des damaligen GF saniert werden. In Fällen dermaßen großer Nachlässigkeit des Finanzamtes - es habe von der zuletzt eingereichte Erklärung (Mai 2002) bis zum Ausscheiden des GF (März 2003) immerhin neun Monate Zeit gehabt, um Bescheide zu erlassen - trage das Finanzamt selbst die Verantwortung, wenn es letztendlich Abgaben nicht einbringen könne.

In diesem Zusammenhang sei schließlich auch festzuhalten, dass die Geltendmachung der Abgaben soweit ihnen Verrechnungen mit den 15 KEG`s zugrunde liegen würden, im Zeitpunkt der erstmaligen Festsetzung die sofortige Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft herbeigeführt hätte. Diese Mehrkosten hätten weder aus der kurzfristigen verfügbaren

Liquidität aber wohl auch nicht aus der Substanz abgedeckt werden können. Die Nichtanerkennung der Umsatzsteuerneutralität bedeute Mehrkosten von 20% vom Umsatz bei der KG (noch weiter 20% kommen hinzu wenn die Vorsteuern bei den KEG`s nicht anerkannt würden - das Finanzamt möchte ja gerne doppelt kassieren). Die Umsatzrentabilität der T-GesmbH & Co KG sei aber weit entfernt von diesen Prozentsätzen gelegen. Als Beweis für dieses Vorbringen beantrage der Bw. die Vorlage der Veranlagungsakten der T- GesmbH& Co KG. In diesen lägen die Jahresabschlüsse auf, welche die Ausführungen bestätigen würden. Wenn aber Abgabenvorschreibungen die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft nach sich ziehen würden, so könne eine Haftung des GF nicht greifen. Auch Insoweit seien die Haftungsbescheide rechtswidrig und es werde Ihre Aufhebung beantragt.

*e. Schuldhaftes Verhalten und Berichtigung von Rechnungen:*

An mehreren Stellen komme die Problematik der Rechnungsberichtigung zwischen den 15 KEG`s und der KG zur Sprache. Der dazugehörige Sachverhalt sei dementsprechend auch auf mehere Stellen verteilt, da er einmal unter dem Aspekt der KEG`s und einmal unter dem Aspekt der KG zu sehen sei.

Dass den Bw. in dieser Angelegenheit der Vorwurf schuldhaften Handelns nicht treffe, sei bereits anlässlich der Erörterung bei den Haftungen für die KEG`s ausführlich dargestellt worden. Ebenso fänden sich in 1.3.c. entsprechende Ausführungen.

Hier solle nunmehr ein grober Überblick auch über die betragsmäßige Zusammensetzung und Auswirkung erfolgen, um zu verdeutlichen weichen Schaden das Finanzamt 12/13/14 anrichten wolle.

Obwohl sowohl seitens der BP als auch durch die FLD klargestellt worden sei, dass ein Missbrauchsfall nicht vorliege, habe das Finanzamt 12/13/14 ausschließlich aus gegenseitigen Verrechnungen von Lieferungen und Leistungen zwischen der T- GesmbH & Co KG und den 15 KEG`s, die grundsätzlich umsatzsteuerlich neutral vorgenommen werden dürfen, nunmehr folgende Haftungsforderungen gegen den Bw. gestellt:

Haftungsbescheide betreffend 15 KEG`s UST 2001:	€ 146.417,58
Haftungsbescheid T- KG UST 2000	€ 237.422,07
Haftungsbescheid T- KG UST 2001	€ 172.605,91
Insgesamt somit	€ 556.445,56

Somit erweise sich mehr als die Hälfte des geltend gemachten Haftungsbetrages als aus diesem Themenkreis stammend. Ein schuldhaftes Verhalten des Bw. liege hier definitiv nicht vor, dies sei bereits mehrfach dargestellt worden.

---

Schulhaft bzw. vorsätzlich sei allerdings das Verhalten der für das Finanzamt 12/13/14 handelnden Personen, die genau wissen würden, dass ein Missbrauchsfall nicht vorliege und trotzdem aus einer umsatzsteuerlichen Lieferungs- und Leistungsverrechnung zwischen Unternehmern, die in der Unternehmerkette kostenneutral ablaufen solle, Abgabenbeträge im Haftungsweg geltend machen würden.

*f. Zur Verjährung*

Gemäß § 198 Abs. 1 BAO habe die Abgabenbehörde die Abgaben durch Abgabenbescheid festzusetzen.

Nach § 92 BAO seien Abgabenbescheide Erledigungen. Gemäß § 97 Abs. 1 BAO würden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben würden, für den sie Ihrem Inhalt nach bestimmt sein. Die Bekanntgabe erfolge bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung. Gem. § 224 Abs. 3 BAO sei eine erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides nach Eintritt der Verjährung des Rechts zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Nach § 207 Abs. 2 BAO betrage die Festsetzungsverjährung für die Umsatzsteuer 5 Jahre. Der Beginn für die Verjährungsfrist sei der Ablauf des Jahres in dem der Abgabenanspruch entstanden sei (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO). Durch nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr.

Der in Haftung Genommene könne sich im Haftungsverfahren auf die Festsetzungsverjährung berufen, wenn eine Abgabenfestsetzung gegenüber dem primären Abgabenschuldner nicht stattgefunden habe.

Auf Grund einer Akteneinsicht zur Steuernummer 111/111 (T- GmbH & Co KG) habe der Bw. festgestellt, dass eine rechtmäßige Zustellung dieser Grundlagenbescheide nicht erfolgt sei. Die genannten Bescheide zur Steuernummer 111/111 seien durch Hinterlegung im Akt gemäß § 8 ZustellG zugestellt worden. Diese Form der Zustellung sei jedoch nicht rechtmäßig, da die gesetzlichen Voraussetzungen dazu nicht vorgelegen seien. Voraussetzung für die Anwendung des § 8 ZustellG ist, dass trotz Kenntnis eines anhängigen Verfahrens

- a) die Abgabestelle geändert werde, und
- b) dies der Behörde nicht mitgeteilt werde.

Sanktioniert werde durch den § 8 ZustellG also eindeutig die Unterlassung einer Meldung einer geänderten Geschäftsanschrift.

---

Tatsache sei aber, dass die Abgabestelle nicht geändert worden sei, sondern nach wie vor laut Firmenbuch sich an der S-Straße befindet. Die Sitzverlegung von der H-Straße an die S.-Straße habe bereits im Jahr 2003 stattgefunden, sei dem Finanzamt mitgeteilt worden und diesem auch bekannt gewesen.

Faktum sei auch, dass es mangels eines bestellten GF der Komplementärgesellschaft ab 17. September 2003 an einer für die Abgabenschuldnerin handlungsfähigen Person gemangelt habe.

Es habe daher denkunmöglich jemand die Abgabestelle ändern, bzw. auch eine Meldung hievon unterlassen können.

Das Vorgehen der Behörde bei der Zustellung von Bescheiden gem. § 8 ZustellG sei in keiner Lage des Verfahrens rechtlich gedeckt gewesen.

In diesem Zusammenhang sei von Interesse, dass das Finanzamt die Steuerbescheide für 2002 und 2003 der T- GmbH & Co KG gemäß § 25 ZustellG zugestellt habe. Daraus ergebe sich die Schlussfolgerung, dass das Finanzamt seinen Zustellfehler bezüglich der Bescheide für die Jahre 1897 bis 2001 erkannt habe. Eine Sanierung sei aber offensichtlich nicht erfolgt.

Somit seien die genannten Grundlagenbescheide und auch die gleichzeitig ausgefertigten Umsatzsteuerbescheide nicht rechtmäßig zugestellt worden und dem Abgabepflichtigen gegenüber nichtwirksam geworden. Die in den Bescheiden getroffenen Feststellungen seien nicht rechtswirksam.

Dadurch werde aber die Frage der Bemessungsverjährung auch für den Haftenden schlagend. Da keine der beschriebenen (die Festsetzungsverjährung verlängernden) Amtshandlungen nach außen erkennbar worden seien, lägen die Voraussetzungen für eine Firstverlängerung nicht vor. Die Festsetzungsverjährung betrage damit 5 Jahre. Selbst für die Umsatzsteuer 2001 sei die Verjährungsfrist für die Festsetzung von Abgaben daher mit Ende 2006 abgelaufen.

Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides sei somit nach Eintritt der Festsetzungsverjährung erfolgt, was den Haftungsbescheid auch in diesem Punkt rechtswidrig mache. Seine Aufhebung werde beantragt.

In der am 28. Mai 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die Nachforderung an Umsatzsteuervorauszahlungen 5-7/2002 auf den Nachforderungen einer USt-Prüfung beruhe und zu ca. 95% darauf zurück zuführen sei, dass ein Vorsteuerabzug aus der Nachzahlung von Urheberrechtsbeiträgen, welche durch ein

Gerichtsurteil mit einem USt-Satz in Höhe von 20% festgelegt worden seien, zum Vorsteuerabzug herangezogen worden sei. Das Finanzamt habe diese Vorsteuern aus formellen Gründen, weil eine ordnungsgemäße Rechnung aus Sicht der Behörde nicht vorgelegen sei, nicht anerkannt.

Die übrigen 5% der Nachforderung beruhe auf Fehlern der Buchhalterin in der Form, dass beispielsweise Vorsteuern aus Sozialversicherungsbeiträgen abzogen worden seien. Der Bw. habe sich insoweit einerseits auf die Rechtsmeinung seines Steuerberaters und andererseits auf die Buchhalterin verlassen, soweit dies die angesprochenen 5% betrifft.

Nach Einbringung der gegenständlichen Berufung seien die Umsatzsteuervoranmeldungs-Prüfberichte für den Zeitraum Jänner 1997 bis Jänner 1999 und für die Monate 5-7/2002 dem Bw. bzw. seinem steuerlichen Vertreter durch den UFS erstmalig zur Kenntnis gebracht und dadurch ein offensichtlicher Verfahrensfehler der Behörde zu beheben versucht worden.

Bei seinem Ausscheiden als Geschäftsführer habe die Gesellschaft mit finanziellen Mitteln zur Abdeckung eventuell offener Finanzamts- und Urheberrechtsverbindlichkeiten ausgestattet in dem er Beträge in Höhe von ca. € 1,610.000,00 an die GmbH überwiesen habe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebrochen 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 § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.*

Laut Firmenbuch war der Bw. im Zeitraum 24. Oktober 1991 bis 29. September 2002 (davon im Zeitraum 11. September 2002 bis 29. September 2002 gemeinsam mit F.B.) handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma T.K. GmbH und zählt somit zum Kreis der im §

---

80 BAO genannten Vertreter, welche zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden können.

Unbestritten war die Fa. T.K. GmbH in den haftungsgegenständlichen Zeiträumen persönlich haftender Gesellschafter der Firma T.K. GmbH & Co KG. Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die KG durch die KomplementärGmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtliche Verpflichtungen, die die KG betreffen, zu erfüllen. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (VwGH 25.1.2006, 2001/14/0126).

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht aufgrund der amtswegigen Löschung der GmbH wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG vom 23.4.2005 sowie der Löschung der GmbH & CoKG 30. Juni 2007 zweifelsfrei fest.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und sie hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Bescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 17.12.1996, 94/14/0148 und auch VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Der Bw. wendet in seiner Berufung ein, dass die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001 nicht rechtswirksam der Primärschuldnerin zugestellt worden seien und mittlerweile Festsetzungsverjährung eingetreten sei.

*Gemäß § 8 ZustG hat eine Partei, die während des Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich anzugeben.*

*Wird diese Mitteilung unterlassen, so ist, soweit die Verfahrensvorschriften nicht anderes vorsehen, die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch vorzunehmen, falls eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeit festgestellt werden kann.*

Die Hinterlegung ist von der Zustellbehörde durch Aktenvermerk zu verfügen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 3. Auflage, TZ 12 zu § 9 ZustG).

Die Veranlagungsbescheide 1997 bis 2000, alle vom 12. und 18. Jänner 2005 wurden an die Bw. z.H der persönlich haftenden Gesellschafterin, der T.K. GmbH, p.a. S-Straße adressiert, die Briefe wurden jedoch von der Post mit dem Vermerk „verzogen“ retourniert, bzw. befindet

sich auf dem Kuvert der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998 keinerlei Anmerkung.

Die Bescheide wurden vom Finanzamt ohne weiteren Vermerk im Akt abgelegt.

Der Einwendung des Bw, dass die Abgabestelle nicht geändert worden sei und sich der Firmensitz nach wie vor an der genannten Adresse befinden kann auf Grund der Aktenlage nicht gefolgt werden, zumal die Gesellschaft den Zustellern unbekannt ist (im Akt erliegt eine erhebliche Zahl von Briefen des Finanzamtes mit dem Postvermerk „unbekannt“ oder „verzogen“, Löschung der GmbH im Firmenbuch per 23. April 2005) und sich weiters aus den Erhebungen des Finanzamtes vom Dezember 2004 (Aktenvermerk vom 23. Dezember 2004) Gegenteiliges ergibt. Allerdings ist trotz dieses Umstandes die Hinterlegung im Akt nicht bewirkt, da diese mangels entsprechender Verfügung nicht angeordnet wurde.

*Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.*

*Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchsziens oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.*

*Gemäß § 208 Abs. 1 BAO beginnt die Verjährung*

*a.) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;*

*b) in den Fällen des § 207 Abs. 3 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Voraussetzung für die Verhängung der genannten Strafen oder für die*

*Anforderung der Kostenersätze entstanden ist;*

*c) in den Fällen des § 207 Abs. 4 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet wurden;*

*d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde;*

*e) in den Fällen des Eintritts eines rückwirkenden Ereignisses im Sinn des § 295a mit Ablauf des Jahres, in dem das Ereignis eingetreten ist.*

*Werden gemäß § 209 Abs. 1 BAO innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.*

*Abs. 2: Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.*

*Abs. 3: Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4).*

Aus dem eindeutigen Wortlaut des § 209 Abs. 3 BAO ergibt sich, dass die Umsatzsteuer 1997 absolut verjährt ist.

Die Verjährung der Umsatzsteuer 1998 und 1999 wurde zunächst durch die UVA-Prüfung (vgl. Bericht vom 26. Jänner 2000) um ein Jahr verlängert. Die Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuervoranmeldungen des Geschäftsjahres 1998 und 1999 wurde am 3. Februar 2005 rechtswirksam zugestellt. Selbst bei Annahme des Vorliegens einer hinterzogener Abgaben trat im Jahr 2006 bzw. 2007 Festsetzungsverjährung ein.

Betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 ist die Verjährung spätestens mit Ablauf des Jahres 2007 eingetreten.

Die Umsatzsteuer 2001 wurde gemäß dem (nicht wirksam gewordenen) Bescheid vom 18. Jänner 2005 erklärungsgemäß veranlagt. Die Festsetzungsverjährung trat demnach mit Ablauf des Jahres 2006 ein.

Die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 1/97 bis 1/99 erfolgte auf Grund des Ergebnisses einer UVA-Prüfung (vgl. Bericht vom 26. Jänner 2000). Gegen diese Bescheide vom 28. April 1999 wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht, welches mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 22. Dezember 2004, GZ.RV/1602-W/02, miterledigt RV/2077-W/02 abgeschlossen wurde. Bereits daraus ergibt sich die ordnungsgemäße Zustellung der Grundlagenbescheide. Für diese Abgabenschuldigkeiten kann auch keine Einhebungsverjährung eingetreten sei, da die Einhebung vom 14. November 2000 bis 12. Jänner 2005 gemäß § 212a BAO ausgesetzt und die Frist der Einhebungsverjährung gemäß § 238 Abs. 3 BAO gehemmt war. Eine Einhebungsverjährung wäre daher frühestens Ende 2008 eingetreten.

Die Festsetzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 5-7/02 erfolgten ebenfalls auf Grund des Ergebnisses der UVA-Prüfung (vgl. Bericht vom 8. Mai 2003). Die diesbezüglichen Bescheide vom 13. Mai 2003 wurden mit aktenkundigen Zustellnachweisen zugestellt. Die Übernahme durch die damalige steuerliche Vertreterin erfolgte am 15. Mai 2003. Im Hinblick auf § 238 Abs. 1 BAO kann auch für diese Abgabenschuldigkeiten keine Einhebungsverjährung eingetreten sein.

*Gemäß § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung*

---

(Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.

Die Niederschriften über die Umsatzsteuervoranmeldungsprüfungen vom 26. Jänner 2000 und 8. Mai 2003 wurden dem Bw. durch den Unabhängigen Finanzsenat am 19. Dezember 2008 zugestellt. Damit wurde der Bw. in die Lage versetzt, eine Berufung gemäß § 248 BAO zu begründen, sowie Vorbringen bezüglich des Nichtverschuldens an der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben zu erstatten. Ob die Zusendung der Unterlagen vom Finanzamt oder vom Unabhängigen Finanzsenat (rechtzeitig vor der mündlichen Berufungsverhandlung) erfolgt, ist unerheblich, zumal Abgabenbehörden zweiter Instanz die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz eingeräumt sind, haben.

Wie der Bw. selbst ausführt, liegt ihm die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 22. Dezember 2004, GZ.RV/1602-W/02, miterledigt RV/2077-W/02, vor, zumal ihm diese im Haftungsverfahren aus dem Jahre 2005 zugestellt worden sei. Eine nochmalige Zusendung war daher entbehrlich. Ein Verfahrensmangel kann daher nicht erblickt werden. Weiters war das vorangegangene Haftungsverfahren Gegenstand einer zum Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides noch nicht entschiedenen Verwaltungsgerichtshofbeschwerde und es widerspricht der Lebenserfahrung, dass die Unterlagen vor Entscheidung durch den Gerichtshof vernichtet werden.

Der Vollständigkeit halber wird festgestellt, dass die angesprochene Verwaltungsgerichtshofbeschwerde mit Erkenntnis vom 24. März 2009, 2006/13/0156, als unbegründet abgewiesen wurde.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführer darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtungen aus den Mittel der Gesellschaft Sorge zu tragen, so hat die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel auf zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass

diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden.

Widrigfalls haftet der Geschäftsführung für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.9.2003, 2001/13/0286).

Trotz der Tatsache, dass dem Bw. Kopien der Niederschriften über die Ergebnisse der Umsatzsteuervoranmeldungsprüfungen vom 26. Jänner 2000 und 8. Mai 2003 zugestellt wurden und der Bw. selbst zugestanden hat, in Kenntnis der Berufungsentscheidung im Abgabenverfahren vom 22. Dezember 2004, GZ.RV/1602-W/02, miterledigt RV/2077-W/02 zu sein, hat er für die diesbezüglichen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten keine konkrete Stellung genommen. Aus dem Inhalt der genannten Aktenstücke geht hervor, dass der Bw. an einer umfangreichen Umsatzsteuerhinterziehung mitgewirkt hat.

In der bereits mehrfach erwähnten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 22. Dezember 2004 ist ausgeführt:

*„Ein und Verkauf von optischen Leistungsverstärkern“*

*Gegenstand dieses Verfahrens ist ausschließlich die umsatzsteuerliche Beurteilung von Geschäften mit angeblichen optischen Leistungsverstärkern der Marke B. bei denen die Firma L. GmbH als Zulieferunternehmen direkt der Bw. vertreten durch A. Rechnungen ausstellte....*

*Fest steht in diesem Zusammenhang auf Grund des rechtskräftigen Urteils des Landesgerichtes für Strafsachen, dass die Bw. mit anderen Beteiligten die angeblichen Geschäfte in tatplankonformer Zusammenarbeit abwickelte und dadurch ausschließlich den Zweck verfolgte, über hinterzogene Umsatzsteuer kostengünstig Finanzmittel zu erlangen...*

*Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass die tatsächliche Durchführung der in Streit stehenden Umsätze in der Unternehmerkette weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte, die behaupteten Warenbewegungen vielmehr zum Zwecke der Täuschung der Leasinggesellschaften und der Finanzverwaltung fingiert waren.*

*Die in § 12 Abs. 1 UStG 1994 für einen Vorsteuerabzug genannten Voraussetzungen waren daher bei der Bw. nicht erfüllt, da die GmbH tatsächlich keine Lieferungen an die Bw. ausführte. Ihre Vorgangsweise war allein darauf gerichtet, aus den besagten „Geschäften“ von den Leasinggesellschaften erhaltene Geldbeträge wirtschaftlich der Bw. zu überlassen, um ihr letztendlich die Finanzierung der vorgetäuschten und daher nicht wirksamen Leasinggeschäfte zu ermöglichen.*

*Daraus ergibt sich, dass der Bw. aus den von der L. GmbH direkt an sie fakturierten Rechnungen mangels Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 UStG 1994 kein Vorsteuerabzug zustand. Desgleichen waren die damit korrespondierenden Umsatzsteuerbeträge aus den von den Leasinggesellschaften mit der Bw. abgeschlossenen Leasingverträgen nicht als Vorsteuer in Abzug zu bringen, da auch die Leasingunternehmen angesichts der Sachverhaltsfeststellungen keine Leistungen im Sinne des Umsatzsteuerrechtes ausgeführt hatten und demnach auch in diesem Fall die in Streit stehenden Rechnungen die für einen Vorsteuerabzug notwendigen Erfordernisse des § 12 Abs. 1 UStG 1994 nicht erfüllten.“*

---

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen 5-7/2002 schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der Rechtsansicht des steuerlichen Vertreters an, dass auf Grund des Umstandes, dass sich der Bw. auf die Auskunft eines Steuerberaters verlassen hat, kein Verschulden im Sinne des § 9 BAO erblickt werden kann.

Das Berufungsvorbringen mit den 15 KEG's steht in keinem Zusammenhang mit den nunmehr haftungsgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen.

Wie bereits dargetan, wurde ein Nachweis bzw. eine Glaubhaftmachung des Bw. eines Nichtverschuldens an der Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten seitens des Bw. nicht erbracht. Es kann daher, entsprechend der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, ohne Zweifel von einer schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO ausgegangen werden, wobei auch seitens des Unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel daran besteht, dass zu den Fälligkeitstagen der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen ausreichende Mittel für eine Abgabenentrichtung vorhanden gewesen sind. Der Bw. selbst bringt in der gegenständlichen Berufung vor, dass zum Zeitpunkt seines Ausscheidens als Geschäftsführer ausreichende Mittel für die Entrichtung der damals ihm noch nicht bekannten Abgabenschuldigkeiten vorhanden gewesen seien.

Dazu ist auch auszuführen, dass der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter eine Pflicht zur Abgabenentrichtung getroffen hat, sich danach bestimmt, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre.

Solcherart zeigt der zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der KG herangezogene Bw. mit seinem Vorbringen, dass es nicht zumutbar sei, bescheidmäßig noch nicht festgesetzte Abgaben entrichten zu müssen, bzw. Abgaben bezahlen zu müssen, gegen deren Vorschreibung er Berufung eingebracht habe, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Haftungsbescheides auf, zumal die Fälligkeitstage der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerschuldigkeiten zweifelsfrei in die Geschäftsführerzeit des Bw. gefallen sind. Die Verpflichtung zur Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuern zu den monatlichen Fälligkeitsterminen ist im gegenständlichen Fall bereits längst vor der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung ex lege eingetreten (vgl. VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106). Das Berufungsvorbringen des Bw., dass die Abgaben (großteils) ausgesetzt gewesen seien und ihm daher keine Pflicht für die Abgabenentrichtung getroffen hätte, geht daher ins Leere.

Auch verhilft dem Bw. der Berufungseinwand dahingehend nicht zum Erfolg, dass bei seinem Ausscheiden als Geschäftsführer der Komplementär-GmbH ausreichendes Vermögen für die

---

Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten vorhanden gewesen wäre. Die bereits eingetretene schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. zu den Fälligkeitstagen der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuern kann nicht dadurch beseitigt werden, dass der nachfolgende Geschäftsführer möglicherweise ebenfalls seine Verpflichtung zur Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuern verletzt hat.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates kann ein Ermessensfehler bei der Inanspruchnahme zur Haftung nicht erkannt werden, wenn derjenige Geschäftsführer, welcher zu den Fälligkeitstagen durch sein malversives Verhalten im Rahmen einer Umsatzsteuerhinterziehung die Pflichtverletzung bewirkt hat, zur Haftung herangezogen wird.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann auch davon ausgegangen werden, dass die Pflichtverletzungen des Bw. Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben waren.

Die Haftungsschuld reduziert sich daher auf die im Spruch angeführten Abgaben und Beträge.  
Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Mai 2009