



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.W., (Bw.) vom 14. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, vertreten durch HR Mag. Reinhard Lackner, vom 8. November 2007 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

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

Abgabe	Zeitraum	Betrag
U	2002	49.667,11
U	2003	58.301,25
U	2004	62.083,88
KA	2002	20.694,63
KA	2003	31.206,19
KA	2004	32.618,68
L	2002	33.998,32
DB	2002	10.199,50
DZ	2002	997,28
L	2003	35.476,51
DB	2003	10.642,95
DZ	2003	993,34
L	2004	39.467,61
DB	2004	11.840,28
DZ	2004	1.052,47

Summe: € 399.240,00

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk erließ am 8. November 2007 einen Haftungsbescheid und zog die Bw. für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der W.GesmbH zur Haftung heran:

Abgabe	Zeitraum	Betrag
U	7/2005	3.996,02
U	9/2005	3.844,11
U	10/2005	4.601,85
U	11/2005	4.989,74
U	12/2005	6.847,83
U	1/2006	3.799,65
U	2002	50.400,00
U	2003	59.161,55
U	2004	63.000,00
KA	2002	21.000,00
KA	2003	31.666,67
KA	2004	33.100,00
L	2002	34.500,00
DB	2002	10.350,00
DZ	2002	1.012,00
L	2003	36.000,00
DB	2003	10.800,00
DZ	2003	1.008,00
L	2004	40.050,00
DB	2004	12.015,00
DZ	2004	1.068,00

Dagegen richtet sich die Berufung vom 14. Dezember 2007, in der ausgeführt wird, dass die Beträge aus einer Prüfung resultierten, die weit nach dem Zeitraum abgeschlossen worden sei, für den die Bw. als Geschäftsführerin fungiert habe.

Die Bw. sei nur bis 21. Juli 2005 Geschäftsführerin gewesen. Zu diesem Zeitpunkt seien nachweislich alle Steuern gemeldet und beglichen gewesen.

Die Revision habe per 7. März 2006 begonnen. Von einem Ergebnis oder Bescheiden habe die Bw. nie Kenntnis erlangt. Eine Rechtfertigungs- oder Berufungsmöglichkeit sei ihr nicht eingeräumt worden.

Von den Übernehmern der Gesellschaft, den Herren W., G. und S. seien die laufenden Meldungen und Zahlungen nicht getätigt worden.

Die Prüfung sei ohne nennenswerte Unterlagen getätigt worden, da die neuen Gesellschafter und Geschäftsführer keinerlei Buchhaltung erstellt und Aufzeichnungen geführt hätten.

Nach Rücksprache mit dem vormaligen Steuerberater, R.Z., sei in Erfahrung gebracht worden, dass niemand bei ihm Buchhaltungsunterlagen und Grundaufzeichnungen abgeholt und dem Finanzamt vorgelegt habe. Die Prüfung habe lediglich in einem Zeitraum von zwei Tagen vor

Ort bei Herrn R.Z. stattgefunden, danach habe er sich gezwungen gesehen, mangels laufender Buchhaltung und wegen offener Honorarforderungen die Vollmacht zurückzulegen. Der Bw. sei niemals ein Prüfungsauftrag zugegangen und sie habe auch weder einen Prüfungsauftrag noch eine Niederschrift oder einen Prüfungsbericht unterfertigt.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung liege nicht vor. Die nachfolgenden Gesellschafter und Geschäftsführer seien nachweislich über die laufenden Geschäftsfälle informiert worden. Da die Gesellschaft insolvent sei, sollte im Bereich der Ermessensgrundlage auf die neuen Geschäftsführer zurückgegriffen werden. Es werde daher die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. September 2008 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftung hinsichtlich der offenen Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate September bis Dezember 2005 und Jänner 2006 (im Gesamtbetrag von € 24.083,18) aufgehoben.

Fest stehe, dass die Bw. laut Firmenbuch von 18. August 1998 bis 21. Juli 2005 als handelsrechtliche Geschäftsführerin fungiert habe. Die offenen Abgabenschuldigkeiten seien wegen eines Konkursverfahrens bei der W.GesmbH uneinbringlich. Die Abgabennachforderungen beruhten auf Feststellungen einer Betriebsprüfung.

Die Heranziehung der Bw. zur Haftung beruhe darauf, dass die Abgaben in dem Zeitraum ihrer Geschäftsführung zu begleichen gewesen seien. Zudem sei eine Adresse des unmittelbar nach ihr tätigen M.W. nicht bekannt. W.G. sei erst nach dem Beginn der Betriebsprüfung Geschäftsführer geworden.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden, wenn gegenüber dem Primärschuldner ein Bescheid ergangen sei. Derartige Einwendungen könnten nur in einem im Sinne des § 248 BAO geführten Verfahren erhoben werden. Damit gehe das Argument der Bw. ins Leere, dass ihr niemals ein Prüfungsbericht, eine Niederschrift, ein Prüfungs- oder Nachschauauftrag zugesandt oder von ihr unterfertigt worden sei.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 20. Oktober 2008. Falsch sei, dass lediglich M.W., dessen Adresse unbekannt sein soll, ebenfalls zur Haftung herangezogen werden könnte. W.G. sei sehr wohl seit 21. Juli 2005 als tatsächlicher Geschäftsführer nach außen hin in Erscheinung getreten. Es seien liquide Mittel vorhanden gewesen und eine Einbringlichmachung beim Hauptschuldner machbar gewesen. Die Gesellschaft habe die Lokale veräußert und damit Geldmittel erzielt. Es wäre somit unbillig eine Haftung über die Bw. zu verhängen, wo bei einer Versäumnis der Finanz eine Einbringung bei der Gesellschaft nicht erfolgt sei. Dies auch im Hinblick auf die Haftung des Liquidators, der per 12. April 2007

eingetragen worden sei. Eine objektive Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin sei in keiner Weise erkennbar.

Falsch sei auch die Interpretation des § 248 BAO. Die Bw. habe niemals einen Bescheid über die Abgabenansprüche erhalten, obwohl dieser angefordert worden sei, damit habe keine Möglichkeit zur Bekämpfung der Bescheide bestanden.

Richtig sei, dass zum Zeitpunkt der Übergabe der Gesellschaftsanteile die Gesellschaft schuldenfrei gewesen sei. Erst im Zuge der Revision, welche mit Niederschrift vom 4. Oktober 2007 beendet worden sei, habe es wegen der Schätzung eine Festsetzung von Abgabennachforderungen für die Gesellschaft gegeben. Diese Festsetzungen stünden in keiner Weise im Einklang mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Möglichkeiten der Gesellschaft. Es hätte jederzeit durch die Aufzeichnungen im Bereich von Videos der Überwachungskameras, welche noch im Besitz der Bw. seien, die tatsächliche Auslastung, bzw. die Darstellung der Beschäftigung der Dienstnehmer dargelegt werden können.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung liege nicht vor, der Bw. sei niemals die Möglichkeit eingeräumt worden, von den Beweisaufnahmen Kenntnis zu erlangen und die Prüfungsfeststellungen zu bekämpfen.

Die Berufung wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz erst am 12. November 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Erledigung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass über das Vermögen der W.GesmbH am 30. November 2007 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Mit Abschluss des Konkursverfahrens wurde eine Quote von 1,454151 % genehmigt und der Konkurs nach Schlussverteilung am 22. September 2008 aufgehoben. Die Firma wurde am 16. Jänner 2009 amtswegig im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die Außenstände können daher bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden.

Die Bw. fungierte laut Firmenbuchauszug ab 18. August 1998 bis 28. November 1998 und ab 17. Februar 1999 bis 10. August 2005 als selbständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin.

Der Bw. oblag generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum ihrer handelsrechtlichen Geschäftsführung. M.W. wurde am 21. Juli 2005 als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen und hatte diese Position bis 29. August 2006 inne und W.G. wurde am 31. Juli 2006 handelsrechtlicher Geschäftsführer und blieb dies bis 21. April 2007.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Haftungsgegenstand sind u. a. nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben.

Gemäß § 21 Abs. 1 UstG hat der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldezeitraum) zweit folgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt 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 Abs. 2 und des § 16 leg. cit., selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 7/2005, 9/2005, 10/2005, 11/2005, 12/2005 und 1/2006 wurden erst nach Ausscheiden der Bw. als handelsrechtliche Geschäftsführerin fällig, daher war der Bescheid in diesem Punkt aufzuheben.

Für den Zeitraum 2002 bis 2004 fand eine abgabenbehördliche Prüfung statt, deren Ergebnisse im Bericht vom 4. Oktober 2007 festgehalten sind.

Demnach wurden wegen gravierender Mängel der Buchhaltung und der Aufzeichnungen Umsatzzuschätzungen vorgenommen und diese als verdeckte Gewinnausschüttungen gewertet.

Unter Tz 3 des Prüfungsberichtes wird dazu ausgeführt, dass die Gesellschaft im Prüfungszeitraum 9 Nachtlokale und Cafes betrieben habe.

Bei den Nachtclubs seien zwar Kreditkarten akzeptiert, die korrespondierenden Bankkonten aber weder im Rechenwerk erfasst noch vorgelegt worden. Bei den Standlisten habe die Überprüfung wesentliche Mängel in der Losungserfassung hinsichtlich der Chronologie und Vollständigkeit ergeben. Die Kassabuchführung habe nicht die tatsächlichen Bargeldbewegungen an den einzelnen Standorten wieder gespiegelt. Eine Verprobung an Hand der gemeldeten Dienstnehmer (Gegenüberstellung der „Öffnungszeiten pro Woche“ mit „angemeldetem Servicepersonal pro Woche“) habe gravierende Differenzen ergeben.

Kontrollen der KIAB und der Gewerbebehörde im Jahr 2004 haben ergeben, dass ange-troffene Tänzerinnen, Bar- und Animierdamen nicht in der Lohnverrechnung erfasst gewesen seien. Obwohl an einzelnen Standorten laufend Unterhaltungsprogramm angeboten worden sei, habe sich kein korrespondierender Aufwand im Rechenwerk befunden. Einlagen zur

Finanzierung des Geschäftsbetriebes seien nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden.

Der Prüfer nahm diese Feststellungen zum Anlass, um nach § 184 BAO die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg zu ermitteln und führte eine Kalkulation auf Basis fehlender Aufwendungen durch.

Den erklärten Umsätzen von 2002 € 374.936,78, 2003 € 545.922,70 und 2004 € 485.989,00 wurden 2002 € 280.000,00, 2003 € 320.000,00 und 2004 € 350.000,00 hinzugeschätzt,

Die Umsatzzuschätzungen wurden als Basis für verdeckte Gewinnausschüttungen herangezogen (2002 € 63.000,00, 2003 € 95.000, 2004 € 99.300).

Im Lohnsteuerprüfungsbericht vom 31. Oktober 2007 wurde ebenfalls festgehalten, dass bei Kontrollen nicht gemeldetes Personal angetroffen worden sei und an Hand der Verprobung des Rechenwerks eine Zuschätzung zur Bemessungsgrundlage für lohnabhängige Abgaben vorgenommen werde.

Für 2002 wurde die Bemessungsgrundlage um € 230.000,00, für 2003 um € 240.000,00 und für 2004 um € 267.000,00 erhöht.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung 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 Abgabenanspruch ergangen sind, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzungen nicht mit Erfolg erhoben werden (VwGH 19.6.2002, 2002/15/0018).

Der Bw. wurden im Berufungsverfahren die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide nach der Betriebs- und Lohnsteuerprüfung und die Prüfungsberichte persönlich zugestellt. Es steht ihr offen bei Haftungsinanspruchnahme nach § 248 BAO auch Berufung gegen die Grundlagenbescheide zu erheben und in einem weiteren Verfahren deren Richtigkeit überprüfen zu lassen.

Im gegenständlichen Verfahren bleibt die Prüfungskompetenz auf die Frage einer Haftungsinanspruchnahme wegen nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten auf Basis der Feststellungen der Prüfungen beschränkt.

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei

der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Wenn es jemand unterlässt den Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, so handelt er pflichtwidrig.

Nur schuldhafte Pflichtverletzungen berechtigen eine Haftungsinanspruchnahme. Jedoch ist eine bestimmte Schuldform nicht gefordert (auch leichte Fahrlässigkeit genügt), siehe z. B: VwGH 18.10.1995, 91/13/0035.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung liegen für den Zeitraum der Geschäftsführung der Bw. nur unvollständige Buchhaltungsunterlagen vor, wurden nicht alle Einnahmen ordnungsgemäß erfasst und die Lohnabgaben nicht für alle Dienstnehmer ordnungsgemäß berechnet und entrichtet. Demnach hat sie es unterlassen die Besteuerungsgrundlagen in richtiger Höhe offen zu legen und die im Zeitraum ihrer Verantwortlichkeit als Geschäftsführerin tatsächlich angefallenen und fällig gewesenen Abgabenschuldigkeiten auch abzuführen.

Die schuldhafte Pflichtverletzung war auch kausal für den Einnahmenausfall, da nach Angaben der Bw. bei Fälligkeit der Abgaben sehr wohl die nötigen Geldmittel zu deren Bezahlung vorhanden gewesen wären, die Abgabenschuldigkeiten aber nunmehr nach Konkurs des Unternehmens weiterhin aushaften.

Von den haftungsrelevant angesehenen Abgabenschuldigkeiten war die erzielte Konkursquote von 1,454151 % abzuziehen.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung 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 "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Geltendmachung einer Haftung bei M.W. war schon mangels einer aufrechten Meldeadresse nicht möglich (er wäre der verantwortliche Geschäftsführer hinsichtlich der nicht

entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen für 7/2005 bis 1/2006). Der Geltendmachung einer Haftung bei W.G. und M.W. betreffend die Nachforderungen für die Jahre 2002 bis 2004 steht entgegen, dass ihnen gegenüber die Verpflichtung zur Bezahlung der Abgaben nicht entstanden ist. Die Prüfung wurde erst im Oktober 2007 abgeschlossen, bei Vorschreibung der Abgabennachforderung fungierten beide Personen nicht mehr als Geschäftsführer. Die Gesellschaft war bereits am 12. April 2007 mit Gesellschafterbeschluss aufgelöst worden.

Wien, am 21. Februar 2011