



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/3742-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Martin Friedl, gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsausspruch für die Umsatzsteuer 1996 von ATS 193.934,76 auf ATS 181.652,61 (entspricht € 13.201,21) eingeschränkt. Der Haftungsausspruch für die Körperschaftsteuer 2000 in Höhe von ATS 6.020,00, für die Zwangsstrafe 1999 in Höhe von ATS 5.000,00 sowie für die Körperschaftsteuer 1999 von ATS 25.000,00 wird aufgehoben.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 13. März 2000 wurde die Bw. als damalige Geschäftsführerin der Firma I. GesmbH für Umsatzsteuer 1996 in Höhe von 193.934,76 ATS, Kraftfahrzeugsteuer 1996 in Höhe von 295,00 ATS, Umsatzsteuer 1997 in Höhe von 76.277,00 ATS, Lohnsteuer 1997 in Höhe von 2.900,00 ATS, Dienstgeberbeiträge 1997 in Höhe von 2.555,00 ATS, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 1997 in Höhe von 273,00 ATS, Körperschaftsteuer 1997 in Höhe von 7.500,00 ATS, Stundungszinsen 1997 in Höhe von 2.269,00 ATS, Säumniszuschlag 1997 in Höhe von 1.075,00 ATS, Lohnsteuer 1998 in Höhe von 1.508,00 ATS, Dienstgeberbeiträge 1998 in Höhe von 1.254,00 ATS, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 1998 in Höhe von 134,00 ATS, Säumniszuschlag 1998 in Höhe von 1.985,00 ATS, Nebengebühren 1998 in Höhe von 6.435,00 ATS, Körperschaftsteuer 1998 in Höhe von 25.000,00 ATS, Umsatzsteuer 1998 in Höhe von 76.736,00 ATS, Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von 25.000,00 ATS, Zwangsstrafe 1999 in Höhe von 5.000,00 ATS sowie Körperschaftsteuer 2000 in Höhe von 6.020,00 ATS mit der Begründung zur Haftung herangezogen, sie sei ihren Verpflichtungen als zur Vertretung berufenen Person nicht nachgekommen.

Mit Schreiben vom 17. April 2000 wurde gegen den Haftungsbescheid und gemäß § 248 BAO auch gegen die diesem Haftungsbescheid zugrundeliegenden Sachbescheide Berufung eingebbracht, die Berufungsbegründung mit Schreiben vom 22.5.2000 nachgereicht und ausgeführt, dass die Bw. Geschäftsführerin der Firma I. GesmbH sei und sie die Pflicht, die die Gesellschaft betreffenden Abgaben aus den von ihr verwalteten Mitteln zu entrichten treffe. Dabei handle es sich um selbst zu berechnende Abgaben in Höhe von 355.866,76 ATS sowie bescheidmäßig vorgeschriebene Abgaben in Höhe von 80.284,00 ATS. Die mit Abgabenbescheid vorzuschreibenden Abgaben würden für ein Haftungsverfahren nicht in Betracht kommen, da diese Mittel der Bw. nie zur Verfügung gestanden seien.

Beim Spruchsenat beim Finanzamt Linz sei ein Finanzstrafverfahren wegen Umsatzsteuer 1996 anhängig. In diesem Verfahren soll sich herausgestellt haben, dass die damals zuständige Buchhaltungskraft die monatlichen Umsatzsteuerzahllasten berechnet und der Bw. in unrichtiger Höhe bekannt gegeben habe. Da die Differenzen erst nach Vorliegen der Umsatzsteuererklärungen 1996 zu Tage kamen, habe für die Entrichtung keine Sorge mehr getragen werden können, da aus dem Vermögen der Gesellschaft keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden seien. Eine schuldhafte Verletzung von Geschäftsführerpflichten liege hier keinesfalls vor.

Das Veranlagungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998 sei noch nicht abgeschlossen, sodass dazu keine Stellungnahme abgegeben werden könne. Ein schuldhaftes Verhalten liege auch hier nicht vor.

Das Haftungsverfahren betreffend Lohnabgaben 1997 und 1998 bzw. Kraftfahrzeugsteuer 1996 sei zweckmäßigerweise aus dem gegenständlichen Verfahren auszuscheiden, da hier tatsächlich eine Haftung vorliegen dürfte.

Es wird beantragt, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben, die Einhebung sämtlicher Abgaben auszusetzen, die Sachbescheide zuzustellen, einen Abrechnungsbescheid für den Zeitraum 1.4.1995 bis 17.4.2000 zu erlassen, vor Erlassung einer Erledigung eine Stellungnahme von der Bw. einzuholen und das Verfahren bis zum Abschluss des beim Spruchsenat Linz anhängigen Finanzstrafverfahrens auszusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 20. März 2002 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass die Nachforderung 1996 bereits Mitte 1997 festgestanden sei. Obwohl die Firma die Tätigkeit erst 1999 eingestellt habe, sei für die Entrichtung der Umsatzsteuer keine Sorge getragen worden. Es werde in der Berufung behauptet, dass bereits bei Erstellung der Umsatzsteuererklärung 1996 keine Mittel mehr zur Entrichtung der Umsatzsteuer zur Verfügung gestanden seien. Da das Unternehmen trotzdem bis inklusive 1999 tätig gewesen sei, erscheine es denkunmöglich, dass seit Anfang 1997 keine anderen Gläubiger befriedigt worden sein sollen. Unterlagen, die gegenteiliges beweisen sollen, seien nicht vorgelegt worden.

Mit Schreiben vom 15.5.2002 wurde die Vorlage an die Abgabenbehörde 2. Instanz beantragt.

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 treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen 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.

Abs. 2: Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwaltung, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

Unstrittig ist, dass die Bw. bis 14. Mai 1999 Geschäftsführerin der Firma I. GesmbH gewesen ist und sie die Pflicht, die die Gesellschaft betreffenden Abgaben aus den von ihr verwalteten Mitteln zu entrichten traf.

Die Uneinbringlichkeit ist angesichts der Konkursabweisung mangels Vermögens des Handelsgerichtes Wien, die am 19. August 1999 zum Geschäftsfall XXX ins Firmenbuch eingetragen wurde, nachgewiesen. Mit der selben Eintragung wurde die Bw. mit Wirkung ab 14. Mai 1999 zur Liquidatorin bestellt.

Dem Antrag, das Verfahren bis zum Abschluss des beim Spruchsenat Linz anhängigen Finanzstrafverfahrens auszusetzen, ist durch Zeitablauf entsprochen worden, da zwischenzeitlich mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz vom 21. Juni 2000 das Finanzstrafverfahren gegen die Bw. rechtskräftig eingestellt wurde. Festgehalten werden muss, dass weder ein völliges Unterbleiben eines Strafverfahrens, noch die Einstellung von Vorerhebungen oder einer Voruntersuchung, noch ein freisprechendes Urteil des Strafgerichtes eine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungs-voraussetzungen nach § 9 Abs. 1 BAO bewirken könnte.

Im oben zitierten Finanzstrafverfahren wurde festgestellt, dass die Bw. nicht die steuerlich Verantwortliche der Firma I. GesmbH gewesen ist, sondern ihr Lebensgefährte Herr P. Im Erkenntnis wurde ausgeführt, dass die Ausführungen der Bw., sie habe mit der Buchhaltung nichts zu tun gehabt und nur das ihr Vorbereitete unterschrieben, nicht widerlegbar war, dass sie sich auf ihren Lebensgefährten verlassen durfte und somit zumindest vorsätzliches Handeln nicht erweislich ist. Dazu wäre anzumerken, dass in diesem Finanzstrafverfahren ein fahrlässiges Handeln nicht mit Strafe bedroht war.

Bedient sich ein Abgabepflichtiger anderer Personen zu Tätigkeiten, die die Abgabengesetze vorschreiben, befreit ihn dies nicht davon, sich zu überzeugen, dass sein Auftrag im Sinne des Gesetzes befolgt wird. Da der Abgabepflichtige dafür zu sorgen hat, dass das Unternehmen im Einklang mit den öffentlichen Vorschriften geführt wird, muss er den Erfüllungsgehilfen in dieser Hinsicht überwachen und solche Vorkehrungen treffen, die eine entsprechende Überwachung sicherstellen.

Im vorliegenden Fall hat die Bw. laut Feststellungen im Straferkenntnis nur das ihr Vorbereitete unterschrieben und weder den laut Straferkenntnis für steuerliche Angelegenheiten der Firma I. GesmbH verantwortlichen Herrn P. noch die Buchhaltungskraft überwacht. Die Beauftragung eines Buchhalters (oder eines anderen Erfüllungsgehilfen, der z.B. die Umsatzsteuervoranmeldung berechnet) enthebt den Geschäftsführer nicht von seiner Pflicht, die

Beauftragen so zu überwachen, dass ihm Abgabenzahlungspflichten nicht verborgen bleiben. Werden - wie im vorliegenden Fall - keine tatsächlichen Überwachungsmaßnahmen gesetzt, die geeignet sind, Pflichtverletzungen bei der Entrichtung der Abgaben zu erkennen (z.B. regelmäßige Einsichtnahme in Bücher oder Kontonachrichten), hätte der Bw. ein entsprechendes Verhalten jedoch zugemutet werden können, ist ihr ein Überwachungsverschulden vorzuwerfen, sodass zumindest die für die Haftungsinanspruchnahme erforderliche leichte Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist, die auch kausal für die Nichterfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten war, da bei pflichtgemäßiger Überwachung die Bw. auch Vorsorge für die Bereitstellung der erforderlichen liquiden Mittel treffen hätte können.

In der Berufung wurde ausgeführt, dass das Haftungsverfahren betreffend Lohnabgaben 1997 und 1998 bzw. Kraftfahrzeugsteuer 1996 zweckmäßigerweise aus dem gegenständlichen Verfahren auszuscheiden sei, da hier tatsächlich eine Haftung vorliegen dürfte.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer für 1997 in Höhe von 2.900,00 ATS bzw. für 1998 in Höhe von 1.508,00 ATS ergibt sich die schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters durch deren Nichtabfuhr durch die Bw. bereits aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach der Arbeitgeber, falls die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Auszahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten einer GmbH nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt.

Angesichts der Bestimmung des § 250 Abs. 1 lit. b BAO, wonach die Berufung eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, enthalten muss, wurde der Haftungsbescheid somit hinsichtlich Lohnabgaben 1997 und 1998 bzw. Kraftfahrzeugsteuer 1996 nicht angefochten, sodass der Bescheid diesbezüglich keine Änderung erfährt.

Zur Umsatzsteuer für 1996 in Höhe von 193.934,76 ATS, Umsatzsteuer 1997 in Höhe von 76.277,00 ATS sowie Umsatzsteuer 1998 in Höhe von 76.736,00 ATS ist auszuführen, dass gemäß den abgabenrechtlichen Bestimmungen ein Unternehmer für die Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung einzureichen hat.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche. Somit teilen die Stundungszinsen 1997 in Höhe von 2.269,00 ATS, der Säumniszuschlag 1997 in Höhe von 1.075,00 ATS, der Säumniszuschlag 1998 in Höhe von 1.985,00 ATS sowie die Nebengebühren 1998 in Höhe von 6.435,00 ATS das Schicksal der Hauptschuld.

Wenn zum Veranlagungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998 ausgeführt wird, dass diese Verfahren noch nicht abgeschlossen seien, sodass dazu keine Stellungnahme abgegeben werden könne, ist darauf zu verweisen, dass dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung folgend Änderungen im Veranlagungsverfahren auch Änderungen im Haftungsverfahren bewirken. Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesem Bescheid zu orientieren. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt, der im vorliegenden Fall auch beschritten wurde.

Zur Umsatzsteuer 1996 wurde oben bereits schuldhaftes Verhalten festgestellt. Gründe, weshalb für Umsatzsteuer 1997 und 1998 kein schuldhaftes Verhalten vorliegen soll, wurden nicht geltend gemacht. Am Abgabenkonto haftet an Umsatzsteuer 1996 ein Betrag von € 13.201,21 (entspricht ATS 181.652,61) als offen aus, sodass die Haftung auf diesen Betrag zu reduzieren war.

Obwohl die Firma I. GesmbH ihre Tätigkeit erst 1999 eingestellt hat, wurde für die Entrichtung der Abgaben keine Sorge getragen. Es wird in der Berufung behauptet, dass bereits bei Erstellung der Umsatzsteuererklärung 1996 keine Mittel mehr zur Entrichtung der Umsatzsteuer zur Verfügung gestanden seien und die mit Abgabenbescheid vorzuschreibenden Abgaben in Höhe von 80.284,00 ATS für ein Haftungsverfahren nicht in Betracht kämen, da diese Mittel der Bw. nie zur Verfügung gestanden seien. Verfügte eine GmbH noch über liquide Mittel, als eine frühere fehlerhafte Selbstberechnung der Umsatzsteuer (hier für 1996 sowie die Monate September, November und Dezember 1997 bzw. März, April, Mai und September 1998) aufgedeckt und die Abgaben bescheidmäßig vorgeschrieben wurden, kann von einem Verschulden des Geschäftsführers an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer infolge Uneinbringlichkeit bei der GmbH auch dann ausgegangen werden, wenn die zunächst unverschuldet verkürzten Selbstbemessungsabgaben nach Entdeckung der Verkürzung schlechter behandelt wurden, als die sonstigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253). Da das Unternehmen bis inklusive 1999 tätig war, erscheint es denkunmöglich, dass seit Anfang 1997 keine anderen Gläubiger befriedigt worden sein sollen. Zudem betrug laut eigenen Aussagen

der Bw. vom 19. März 1998 die monatliche Belastung für einen bei der O-Bank aufgenommenen Kredit von 4,0 Mio. ATS ca. 40.000,00 ATS, woraus - neben Lohnzahlungen für 1998 - zu schließen ist, dass zumindest im Jahr 1998 liquide Mittel noch zur Verfügung gestanden sind. Unterlagen, die gegenteiliges beweisen sollen, wurden nicht vorgelegt. Hatte die Bw. als Geschäftsführerin Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist sie nur dann haftungsfrei, wenn sie nachweist, dass sie die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Ein entsprechender Nachweis wurde nicht erbracht, sodass auch eine Beschränkung der Haftung für die bis inklusive 1998 fälligen Abgaben bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht kommt.

Aufgrund des Konkursantrages bzw. der Abweisung des Konkurses mangels Vermögens durch das Handelsgericht Wien, wonach die Bw. ab 14. Mai 1999 als Liquidatorin – als solche würde die Bw. die Vertreterhaftung gemäß § 80 Abs. 2 BAO treffen – eingesetzt wurde, ist jedoch ausreichend dargelegt, dass 1999 keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden sind, sodass die entsprechenden Haftungsaussprüche für die Körperschaftsteuer 1999 von ATS 25.000,00, für die Zwangsstrafe 1999 in Höhe von ATS 5.000,00 sowie für die Körperschaftsteuer 2000 in Höhe von ATS 6.020,00 aufgehoben werden.

Nach § 323 Abs. 12 BAO können Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufssenat abweichend von § 282 Abs. 1 Z. 1 BAO bis 31. Jänner 2003 bei den im § 249 BAO genannten Abgabenbehörden für am 1. Jänner 2003 noch unerledigte Berufungen gestellt werden. Anträge auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung können abweichend von § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO bis 31. Jänner 2003 bei den im § 249 BAO genannten Abgabenbehörden für Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufssenat zu entscheiden war, gestellt werden.

Zwar wurde in der Berufung vom 17. April 2000 undifferenziert die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt, doch war nach der damaligen Rechtslage über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid im monokratischen Verfahren ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden. Da ein Antrag nach § 323 Abs. 12 BAO nicht eingelangt ist, war von einer mündlichen Berufungsverhandlung über den Haftungsbescheid Abstand zu nehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.