



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 21. April 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. Juli 1998 und 16. Februar 1999 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum September 1997 und Februar bis Mai 1998 sowie Umsatzsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer 1997 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Berufung betreffend die Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum September 1997 sowie Februar bis Mai 1998 wird zurückgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 22. März 1999 brachte der Berufungswerber (Bw.) das Rechtsmittel der form- und fristgerechten Berufung gegen die Feststellung der Umsatzsteuer für die Monate September 1997 und Februar bis Mai 1998 sowie Jahresumsatzsteuer 1997 ein. Die Bescheidbegründung die Umsatzsteuer wäre selbst zu bemessen und nicht entrichtet worden sei lt. Bw. unrichtig. Der Bw. beantragte weiters Akteneinsicht gemäß § 90 BAO und Mitteilung der den geltend gemachten Abgabenanspruch zu Grunde liegende Verhältnisse unter Verweis auf § 245 Abs. 2 und 4 BAO.

Zur rechtlichen Würdigung wurde ausgeführt:

„Gemäß § 9 BAO haften Geschäftsführer nur dann und insoweit für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft, wenn die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Geschäftsführern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Relevant ist dabei nur die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen, insbesondere der Verpflichtung zur Entrichtung fälliger Abgaben.“

Wird jedoch eine Abgabe nicht entrichtet, weil die Gesellschaft überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Geschäftsführer dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht. Ob ihn dabei ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, ist für die Anwendung des § 9 BAO ohne Bedeutung (VwGH 18.11.1991, 90/15/0176).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstberechnungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH vom 10.11.1993, 91/13/0181). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (z.B. Körperschaftssteuer) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).“

Für Abgaben, welche bis zum 4. Juni 1998 weder auf Grund bescheidmäßiger Vorschreibung noch ordnungsmäßiger Selbstberechnung zu entrichten gewesen wären, würde eine Haftung nicht zum Tragen kommen. Dies würde jedenfalls auf die Umsatzsteuerfestsetzung April (4) und Mai (5) 1998 zutreffen.

Betreffend die nach Konkursöffnung bescheidmäßig festgesetzten Umsatzsteuern (September (9) 1997, Februar (2), März (3) 1998 und Jahresveranlagung 1997) sei somit fraglich, ob eine unrichtige Selbstberechnung zu diesen Nachzahlungen geführt hätte. Dies könnte nur beurteilt werden, wenn die den Feststellungen zu Grunde liegenden Sachverhalte bekannt seien und wäre daher auch vorsorglich Berufung eingelegt worden.

Selbst bei unrichtiger Ermittlung der Selbstberechnungsabgaben könnte eine Haftung für den Geschäftsführer nur daraus resultieren, wenn die Gesellschaft zu dem Zeitpunkt über die erforderlichen Mittel verfügt hätte. Dies würde auch für den Abgabenzurückstand zum Zeitpunkt des Konkursantrages gelten.

Somit sei ausschließlich die Frage zu klären, ob die Gesellschaft über die erforderlichen liquiden Mittel verfügt hätte. Lt. Sachverständigengutachten des GutachtersX würde darauf verwiesen, dass die Fa.Y1 auf Grund der im September 1997 erfolgten Betriebsaufspaltung von ihrer Tochtergesellschaft, der Fa.Y2 finanziell und wirtschaftlich völlig abhängig gewesen wäre und über keine liquiden Mittel verfügt hätte.

Weiters würde das Gutachten ausführen, dass die Zahlungsunfähigkeit der Tochtergesellschaft spätestens im März 1998 eingetreten sei und diese auch Zahlungsunfähigkeit der Fa.Y1 verursachte. Spätestens seit März 1998 hätten somit keine theoretischen Geldansprüche

gegenüber der Tochtergesellschaft bestanden. Die Abgabenschuldigkeiten wäre somit nicht durch ein Verschulden der Geschäftsführer verursacht worden.

Mit Vorhaltsschreiben vom 2. Mai 2005 führte das Finanzamt ergänzend aus, dass die Umsatzsteuerjahresveranlagung 1997 ohne Berücksichtigung der Malversationen einer früheren Mitarbeiterin Frau MH betreffend Einfuhrumsatzsteuer (EUSt) erfolgt wäre. Die Differenz für die Monate 1-8/1997 würde unter Verweis auf die Stellungnahme des steuerlichen Vertreters gegenüber der Betriebsprüfung vom 13. November 1998 auf S 514.921,- als nicht anzuerkennende EUSt lauten.

Der Bw. wendete in der Folge ein, dass der streitgegenständliche Umsatzsteuerjahresbescheid 1997 bis dato nicht zugestellt worden wäre. Lt. verfügbaren Unterlagen hätte sich eine Umsatzsteuernachzahlung von S 479.686,- ergeben. Lt. Vorhalt des Finanzamtes sei – unter Bezugnahme auf das Schreiben der Kanzlei – ein Betrag von S 514.921,- als reduzierte Einfuhrumsatzsteuer zu berücksichtigen. Dies sei nicht nachvollziehbar. Daher wäre gemäß § 90 BAO Akteneinsicht erforderlich und würde zur Vereinfachung zunächst um Übermittlung der Bescheidkopien über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 9/1997 und Umsatzsteuerjahresbescheid 1997 ersucht. Die streitgegenständlichen Bescheide wären jedenfalls erst nach der Konkurseröffnung ergangen und somit weder dem Bw. noch der steuerlichen Vertretung zugegangen.

Das Finanzamt übermittelte dem Bw. mit Mitteilung vom 30. Mai 2005 eine Ablichtung des Umsatzsteuerjahresbescheides 1997, welcher wegen Nichtabgabe der Erklärung im Schätzungswege erlassen worden wäre. Mangels Detaildaten wäre auf Basis der Vorauszahlungen 1-8/1997 auf die Bemessungsgrundlagen rückgerechnet worden. Das Vorsoll betreffend den Zeitraum 9/1997 wäre wegen Nichtabgabe ebenso auf Basis der Daten der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen in Höhe von S 100.000,- geschätzt worden. Die Schätzung würde vom Finanzamt auf Grund der vorliegenden Sachlage nicht aufrechterhalten. Die Umsatzsteuerjahresveranlagung 1997 wäre lt. Ansicht des Finanzamt tatsächlich auf Basis der Vorauszahlungsdaten 1-8/1997 in Höhe von S 8.420.314,- vorzunehmen und Korrekturen nur hinsichtlich der EUSt zu berücksichtigen. Die nicht anzuerkennende EUSt 1-8/1997 würde richtig errechnet auf S 544.153,- lauten und hätte bisher keine Berücksichtigung gefunden.

Der Bw. wurde ersucht diesbezüglich Stellung zu nehmen.

Der Bw. beantragte in einem weiteren Schreiben die Aufhebung der streitgegenständlichen Bescheide, da die Begründung der Bescheide nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einer Weise erfolgen müsse, dass der Denkprozess für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar sei (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0039). Die Begründung des gegenständlichen Bescheides würde lediglich auf die Bestimmung § 184 BAO verweisen und

sei daher mangelhaft. Die zugrunde liegenden Sachverhalte und rechtliche Beurteilung würden in keiner Weise erläutert. Bezuglich des Festsetzungsbescheides der Umsatzsteuer für den Zeitraum 9/1997 erscheine das Nichtauffinden des Bescheides als bedenklich bzw./und die Umstände der Festsetzung als nicht nachvollziehbar. Zudem würde parallel zum gegenständlichen Verfahren auf das anhängige Verfahren betreffend die Haftungsinanspruchnahme beim Verwaltungsgerichtshof hingewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Umsatzsteuerfestsetzung 9/ 2007 und Umsatzsteuerfestsetzung 2-5/1998)

Eine Berufung ist durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist (§ 273 Abs. 1 BAO).

Ein Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid hat insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung des Jahresbescheides außer Kraft gesetzt wird (Ritz, BAO, Tz 14 zu § 273). Gemäß § 274 BAO gilt die Berufung gegen die Umsatzsteuervorauszahlungen als auch gegen den Veranlagungsbescheid gerichtet. Ist die Höhe von Umsatzsteuervorauszahlungen strittig, so ist daher im Veranlagungsbescheid über die Höhe der Vorauszahlungen abzusprechen.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufung ein und wird der Haftungsbescheid mit Berufungs(vor)entscheidung aufgehoben, ist letztere Berufung als unzulässig geworden zurückzuweisen (Ritz, BAO, Tz 16 zu § 248).

Der Berufung gegen die Haftungsinanspruchnahme betreffend die Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 2-5/1998 mit Haftungsbescheid vom 22. März 1999 wurde mit Berufungsentscheidung vom 23. März 2005 stattgegeben, die Haftungsinanspruchnahme für den Zeitraum 9/1997 dagegen mit der genannten Berufungsentscheidung vom 23. März 2005 bestätigt.

Die Berufung gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 9/1997 ist somit als unzulässig zurückzuweisen. Im Übrigen wird auf die nachfolgenden Ausführungen verwiesen.

Die Berufung gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 2-5/1998 wird auf Grund des fehlenden Haftungstatbestandes als unzulässig geworden zurückgewiesen.

ad Umsatzsteuerjahresbescheid 1997)

Das Finanzamt nahm mangels Vorlage der Abgabenerklärung mit 16. Februar 1999 eine Schätzung der Bemessungsgrundlagen betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1997 vor. Die Schätzung erfolgte auf Basis der Besteuerungsgrundlagen 1-8/1997 auf das Jahr umgerechnet

in Höhe von rund S 65 Mio und Vorsteuern in Höhe von S 13 Mio. Dabei wurde das Vorsoll auf Basis der Voranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis August inkl. September 1997 in Höhe von S 8.520.686,- berücksichtigt. Weiters ist auszuführen, dass mit Festsetzungsbescheid vom 17. Juli 1998 eine Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum September 1997 mangels Abgabe einer Voranmeldung ebenso im Wege der Schätzung in Höhe von S 100.000,- erfolgte.

Mit Berufungsentscheidung vom 22. März 2005 wurde die eingewendete Berufung gegen den Haftungsbescheid betreffend die streitgegenständlichen Abgabenvorschreibungen 1997 und weiters auch die Beschwerde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. März 2007 abgewiesen.

Den Berufungseinwendungen wird unter Verweis auf das Sachverständigengutachten des Gutachters X, dass die Fa.Y1 auf Grund der im September 1997 erfolgten Betriebsaufspaltung von ihrer Tochtergesellschaft, der Fa.Y2 finanziell völlig abhängig war und über keine liquiden Mittel verfügte sowie in Hinblick auf die Eröffnung des Konkursverfahrens der Fa.Y1 mit 15. Juni 1998 und Beschluss vom 10. Dezember 2001 über die Konkursaufhebung mangels Kostendeckung Folge gegeben und die Umsatzsteurbemessungsgrundlagen in Höhe der abgegebenen Voranmeldungen für den Zeitraum 1-8/1997 mit S 8.420.314,- festgestellt. Damit wird auch der Einwendung betreffend die Schätzung der Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 9/1997 in Höhe von S 100.000,- Folge gegeben.

Auf Grund der ergänzenden Feststellungen der Abgabenbehörde betreffend die Malversationen einer früheren Angestellten Frau MH betreffend die Einfuhrumsatzsteuer 1997 werden die diesbezüglich festgestellten Beträge in Höhe von S 544.153,- nicht anerkannt und gemäß § 16 Abs. 4 UStG berichtigt. Der Sachverhalt und die Beträge wurden dem Steuerberater im Zuge des Ergänzungsschreibens vom 30. Mai 2005 zur Kenntnis gebracht und Einwendungen diesbezüglich nicht vorgebracht. Die Beträge sind auf Grund der Einbringung der Fa.Y1 in die Fa.Y2 mit 12. September 1997 steuerrechtlich zu berücksichtigen.

Die zu Unrecht geltend gemachten EUSt-Beträge 1-8/1997 wurden auf Basis der Aufstellung lt. Schreiben vom 13. November 1998 an die Betriebsprüfung wie folgt ermittelt:

Kassa 1997	gebucht	lt. Beleg	Differenz	davon EUSt	Anmerkung
Ö.H.AG	15.01.1997	28.112,00	0,00	28.112,00	28.112,00 Beleg fehlt
"	16.01.1997	313,00	0,00	313,00	Beleg fehlt
"	18.01.1997	35.728,00	0,00	35.728,00	35.728,00 Beleg fehlt
"	19.01.1997	27.228,00	17.228,00	10.000,00	10.000,00
"	20.01.1997	313,00	0,00	313,00	Beleg fehlt

„	07.02.1997	21.924,00	0,00	21.924,00	21.924,00 Beleg fehlt
„	07.02.1997	313,00	0,00	313,00	Beleg fehlt
„	10.02.1997	20.984,00	0,00	20.984,00	20.984,00 Beleg fehlt
„	10.02.1997	313,00	0,00	313,00	Beleg fehlt
„	19.02.1997	25.694,00	25.984,00	-290,00	-290,00
„	24.02.1997	29.686,00	0,00	29.686,00	29.686,00 Beleg fehlt
„	24.02.1997	313,00	0,00	313,00	Beleg fehlt
„	14.03.1997	29.744,00	9.744,00	20.000,00	20.000,00
„	19.03.1997	27.789,00	0,00	27.789,00	27.789,00 Beleg fehlt
„	19.03.1997	313,00	0,00	313,00	Beleg fehlt
„	19.03.1997	24.872,00	4.872,00	20.000,00	20.000,00
„	21.03.1997	19.744,00	9.744,00	10.000,00	10.000,00
„	21.03.1997	313,00	315,00	-2,00	
„	25.03.1997	313,00	315,00	-2,00	
„	18.04.1997	27.052,00	17.052,00	10.000,00	10.000,00
„	22.04.1997	24.742,00	0,00	24.742,00	24.742,00 Beleg fehlt
„	22.04.1997	315,00	0,00	315,00	Beleg fehlt
„	30.04.1997	23.804,00	13.804,00	10.000,00	10.000,00
„	14.05.1997	29.924,00	21.924,00	8.000,00	8.000,00
„	16.05.1997	22.180,00	12.180,00	10.000,00	10.000,00
„	16.05.1997	26.240,00	16.240,00	10.000,00	10.000,00
„	23.05.1997	34.616,00	14.616,00	20.000,00	20.000,00
„	28.05.1997	27.052,00	17.052,00	10.000,00	10.000,00
„	03.06.1997	29.744,00	9.744,00	20.000,00	20.000,00
„	04.06.1997	25.068,00	15.068,00	10.000,00	10.000,00
„	10.06.1997	31.368,00	11.368,00	20.000,00	20.000,00
„	13.06.1997	19.744,00	9.744,00	10.000,00	10.000,00
„	17.06.1997	20.119,00	25.119,00	-5.000,00	-5.000,00
„	23.06.1997	29.488,00	19.488,00	10.000,00	10.000,00
„	23.06.1997	26.503,00	16.503,00	10.000,00	10.000,00
„	02.07.1997	26.240,00	16.240,00	10.000,00	10.000,00

„	07.07.1997	39.488,00	19.488,00	20.000,00	20.000,00
„	18.07.1997	33.548,00	23.548,00	10.000,00	10.000,00
„	25.07.1997	47.096,00	37.096,00	10.000,00	10.000,00
„	01.08.1997	11.880,00	1.880,00	10.000,00	10.000,00
„	11.08.1997	52.478,00	32.015,00	20.463,00	20.463,00
„	19.08.1997	32.015,00	0,00	32.015,00	32.015,00 ev.ER 11.8.97
„	19.08.1997	315,00	0,00	315,00	ev.ER 11.8.97
„	20.08.1997	27.006,00	17.006,00	10.000,00	10.000,00
„	27.08.1997	44.360,00	24.360,00	20.000,00	20.000,00
„	27.08.1997	315,00	345,00	-30,00	
		1.006.709,00	460.082,00	546.627,00	544.153,00

Angemerkt wird, dass mit Zusendung des Umsatzsteuerbescheides 1997 in Kopie im Zuge des Vorhalteverfahrens des Finanzamtes vom 2. Juni 2005 dem Antrag betreffend Akteneinsicht gemäß § 90 BAO im Zuge der Eingabe vom 25. Mai 2005 Rechnung getragen wurde.

Die fehlende Begründung des Umsatzsteuerbescheides 1997 nach § 245 Abs. 2 und 4 BAO wurde ebenso mit Ergänzungsschreiben des Finanzamtes vom 2. Juni 2005 - die Höhe der Schätzung auf Basis des Vorjahres 1996 – dargelegt und ist auf Grund des Nichtaufrechterhaltens dieser Schätzung nicht als Mangel zu beurteilen.

Die umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen stellen sich somit wie folgt dar:

Umsatzsteuerl. Bemessungsgrundlage lt. Voranmeldungen 1-8/1997: S 8.420.314,-
Nicht anzuerkennende EUSt 1-8/1997 (§ 16 Abs. 4 UStG): S 544.153,-
Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (€, S)

Wien, am 11. Oktober 2007