

GZ. RV/1776-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend Haftung gemäß § 9 BAO und Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens entschieden:

- 1) Der Berufung gegen den Haftungsbescheid wird teilweise Folge gegeben, und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	1996	1.081,52
Körperschaftsteuer	1996	545,05
Umsatzsteuer	02/98	145,56
Lohnsteuer	1997	85,83
Dienstgeberbeitrag	1997	311,98
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1997	35,90
Kapitalertragsteuer	01-12/95	7.762,04
Kapitalertragsteuer	01-12/96	11.245,03
Kapitalertragsteuer	01-12/97	8.738,91
Säumniszuschlag	1999	155,23
Säumniszuschlag	1999	224,92
Säumniszuschlag	1999	174,78
Umsatzsteuer	1995	6.169,92
Umsatzsteuer	1996	8.543,35
Säumniszuschlag	1997	211,91
Umsatzsteuer	1997	10.932,25

Säumniszuschlag	1998	218,67
		56.582,85

2) Die Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens wird als unzulässig zurückgewiesen.

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 Gesellschaftsvertrag vom 25.4.1995 wurde die S-GmbH (Primärschuldnerin) gegründet, deren Geschäftsführer der Bw. war.

Das Landesgericht Linz wies mit Beschluss vom 28.10.1998 einen Konkursantrag mangels Vermögens ab. Der am Abgabenkonto gebuchte Rückstand betrug zu diesem Zeitpunkt 49.763 S. Laut Firmenbuch wurde die Firma am 8.2.2001 von Amts wegen gelöscht.

In der Zeit vom 20.7.1998 bis 16.8.1999 wurde (mit Unterbrechungen) eine Buch- und Betriebsprüfung bei der S-GmbH durchgeführt. Dabei wurden schwere Buchführungsmängel (Fehlen von Inventuren, Kassabüchern, Grundaufzeichnungen), ungeklärte Vermögenszuwächse, nicht erklärte Erlöse aus einem Animierlokal und einem Trödlerladen sowie Kalkulationsdifferenzen festgestellt.

Aufgrund der Prüferfeststellungen wurden – zum Teil unter Wiederaufnahme der Verfahren – mit Bescheiden vom 8.9.1999 die Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 1997 und die Körperschaftsteuer 1995 und 1996 festgesetzt (Nachforderung 511.202 S). Verdeckte Gewinnausschüttungen führten zur Vorschreibung von Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 bis 1997 in Höhe von 381.793 S.

Die Veranlagung zur Umsatzsteuer 1998 und zur Körperschaftsteuer 1997 und 1998 mit Bescheiden vom 28.1.2000 führte zu weiteren Nachforderungen in Höhe von insgesamt 125.130 S.

Das Finanzamt wies den Bw. in einem Vorhalt vom 11.6.2001 auf die beabsichtigte Geltendmachung der Vertreterhaftung für Abgabenschulden der Primärschuldnerin hin. Der Bw. möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen hätte können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis dafür wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Falls nicht nachgewiesen werden könne, dass vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, möge nachgewiesen werden, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre.

Mehrere Versuche des Finanzamtes diesen Vorhalt dem Bw. zuzustellen, scheiterten. Die für ihn bestimmte Ausfertigung wurde vom Finanzamt im Akt abgeheftet.

Mit einem zunächst mit "18. Juli 2001" datierten Haftungsbescheid nahm das Finanzamt den Bw. für näher aufgegliederte aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 1.091.316 S in Anspruch. Aufgrund der Konkursabweisung mangels Vermögens und der Löschung der Firma im Firmenbuch stünde die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin fest. Aufgrund der Aktenlage sei davon auszugehen, dass zwar Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien. Es liege daher eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes vor. Der Vorhalt des Finanzamtes vom 11.6.2001 sei nicht beantwortet worden.

Der erste Versuch einer Zustellung dieses Haftungsbescheides mit RSa-Brief schiedete. Die Sendung kam mit dem Vermerk "verzogen" an das Finanzamt zurück.

Die Durchführung einer Meldeanfrage ergab, dass der Bw. seit 3.4.2000 in Sb gemeldet sei.

Das Finanzamt änderte daraufhin das Bescheiddatum des Haftungsbescheides auf "13. August 2001" und veranlasste eine Zustellung des Bescheides mit RSa-Brief an die von der Meldebehörde bekannt gegebene Adresse. Diese Sendung kam mit dem Vermerk "nicht behoben" zurück. Dem Rückschein ist zu entnehmen, dass am 17.8.2001 und 20.8.2001 Zustellversuche unternommen worden waren, und die Sendung am 20.8.2001 beim Postamt hinterlegt worden war.

In einem Aktenvermerk vom 14.9.2001 hielt das Finanzamt fest, dass der Haftungsbescheid (neuerlich) mit "normalem Kuvert versendet" worden sei.

In einem "Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung" vom 25.9.2001 betreffend den Haftungsbescheid "vom 13.8.2001, zugestellt am 19.9.2001" führte der Bw. aus: "Ich erhebe fristgerecht Einspruch gegen den Haftungsbescheid und ersuche um Verlängerung der Rechtsmittelfrist um drei Monate." Der Antrag wurde mit "aufwändiger Bearbeitung", gesundheitlichen Gründen und finanziellen Problemen begründet. Den Haftungsbescheid habe er am 19.9.2001 von Wilhelm S erhalten. Der Haftungsbescheid sei ihm an seine "(bzw. Wilhelm S) Hauptwohnsitzadresse" zugestellt worden, wo er das erste mal von diesem Bescheid Kenntnis erlangt hätte.

Mit Bescheid vom 1.10.2001 wies das Finanzamt das Ansuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit der Begründung ab, dass das Ergebnis der (bei der Primärschuldnerin durchgeföhrten) Betriebsprüfung bereits sei 1999 feststehe. Es seien keinerlei Zahlungen geleistet worden. Somit stehe das schuldhafte Verhalten des Bw. außer Zweifel.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 16.10.2001 Berufung erhoben. Das Betriebsprüfungsergebnis sei infolge Nichterledigung "des Rechtsmittels" noch nicht rechtskräftig. Aus der Behauptung der Nicht-Leistung von Zahlungen allein könne kein schuldhaftes Verhalten geschlossen werden. Die detaillierte Begründung, warum kein schuldhaftes Verhalten vorliege, sei im Rahmen der Berufung gegen den Haftungsbescheid vorzubringen.

Mit weiterer Eingabe vom 16.10.2001 stellte der Bw. einen näher begründeten "Antrag auf Verlängerung der Frist zur Berufung gem. § 248 BAO gegen den oder die Bescheide über den Abgabenanspruch". Eine Erledigung dieses Antrages ist nicht aktenkundig.

In einem als "Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 18. Juli 2001 oder 13. August 2001, zugestellt am 19. September 2001" bezeichneten Schreiben führte der Bw. aus, dass das Betriebsprüfungsergebnis infolge Nichterledigung des Rechtsmittels noch nicht rechtskräftig sei. Aus der Behauptung der Nicht-Leistung von Zahlungen allein könne kein schulhaftes Verhalten geschlossen werden. Den zitierten Fragenvorhalt des Finanzamtes vom 11.6.2001 habe er nicht erhalten. Die Vorschreibungen aufgrund des Betriebsprüfungsergebnisses gingen lediglich von fiktiven Einnahmen, die nie erzielt worden seien, aus. Beispielsweise könnten Umsatzsteuerbeträge, die nicht vereinnahmt worden seien, auch nicht an das Finanzamt abgeführt werden. In diesem Punkt könne daher den Geschäftsführer keine Verantwortlichkeit treffen. Eine haftungsgegenständliche Zwangs- und Ordnungsstrafe sei erst nach Konkursabweisung mangels Vermögens festgesetzt worden. Mit Schreiben vom 30.11.1998 sei dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass die operative Tätigkeit im Mai 1998 eingestellt worden sei. Die Konkursabweisung sei am 28.10.1998, die Löschung im Firmenbuch am 4.1.1999 (laut Firmenbuch erst am 8.2.2001) erfolgt. In diesem Punkt sei dem Geschäftsführer daher nichts vorzuwerfen. Der steuerliche Vertreter habe vom Abgabenkonto der Gesellschaft weisungswidrig unter Missbrauch der Vollmacht Geld auf sein Konto umbuchen lassen. Insofern liege eine Veruntreuung durch den steuerlichen Vertreter vor. In der Folge habe der Bw. persönlich am Finanzamt vorgesprochen, wo ihm nahe gelegt worden sei, die Vollmacht des steuerlichen Vertreters sofort zu kündigen. Weiters habe er angeregt, eine steuerliche Prüfung "der gegenständlichen Firma" durchzuführen, um die Haftungsfrage des steuerlichen Vertreters abklären zu können. Vom steuerlichen Vertreter sei trotz mehrerer Urgenzen weder ihm noch der Betriebsprüferin ein Großteil der steuerlichen Unterlagen ausgehändigt worden. Die mangelhafte Arbeit der steuerlichen Vertretung sei auch ursächlich für die Schätzung durch die Betriebsprüfung gewesen. Somit scheide auch in diesem Punkt jede Schuldhaftigkeit des Geschäftsführers aus. Im Übrigen obliege es nach § 9 Abs. 2 Satz 2 BAO der Finanzbehörde, den steuerlichen Vertreter anzuzeigen. Zum Zeitpunkt der Vorschreibung der in den Haftungsbescheid einbezogenen Abgaben, d.h. ab August/September 1999 hätte es schon seit über einem Jahr keine Gesellschaftsmittel mehr gegeben. Es seien keine anderen Verbindlichkeiten bezahlt worden. Somit hätten keine anderen Gläubiger bevorzugt behandelt werden können.

In einem Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 19.5.2003 wurde der Bw. eingeladen, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

1. *Laut Melderegister haben Sie in Sb Ihren Hauptwohnsitz, und in L einen Nebenwohnsitz. Diesen Nebenwohnsitz haben Sie auch in den Eingaben ab 25.9.2001 angeführt.*

Der Haftungsbescheid vom 13.8.2001 wurde an Ihrem Hauptwohnsitz zugestellt. Laut dem in Ablichtung angeschlossenen RSa-Rückschein wurde am 17.8.2001 ein erster Zustellversuch unternommen, und die Ankündigung eines zweiten Zustellversuchens in das Hausbrieffach eingelegt. Am 20.8.2001 erfolgte dieser zweite Zustellversuch, und es wurde eine Verständigung über die Hinterlegung in das Hausbrieffach eingelegt. Am 20.8.2001 wurde die Sendung beim Postamt Sb hinterlegt. Da die Sendung nicht behoben wurde, erfolgte am 11.9.2001 die Rücksendung an das Finanzamt Linz. Dieses stellte den Haftungsbescheid neuerlich (ohne Rückscheinbrief) zu. Laut Ihren Ausführungen im Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung vom 25.9.2001 haben Sie den Bescheid am 19.9.2001 von Wilhelm S (Mitbewohner am Hauptwohnsitz) erhalten.

Unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 17, 21 Zustellgesetz werden Sie eingeladen, eine allfällige Ortsabwesenheit von Ihrem Hauptwohnsitz in der Zeit vom 17.8.2001 bis 11.9.2001 glaubhaft zu machen, und die Dauer der Abwesenheit (Beginn, Ende, Grund) sowie den Zeitpunkt der Rückkehr an den Hauptwohnsitz bekannt zu geben.

2. *Im Schreiben vom 25.9.2001 haben Sie ausgeführt: "Ich erhebe fristgerecht Einspruch gegen den Haftungsbescheid und ersuche um Verlängerung der Rechtsmittelfrist um drei Monate". Bei einer (tatsächlich) fristgerechten Berufung erübrigt sich ein Ersuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist. Beabsichtigt war offenbar die Gewährung einer Fristerstreckung zur Nachrechnung der Berufungsbegründung.*

3.1. *In der mit Telefax vom 18.10.2001 an das Finanzamt übermittelten Begründung der Berufung gegen den Haftungsbescheid haben Sie ausgeführt, dass das Betriebsprüfungsergebnis infolge Nichterledigung des Rechtsmittels noch nicht rechtskräftig sei. Im Veranlagungsakt findet sich zwar ein Ersuchen vom 14.10.1999 um Verlängerung der Rechtsmittelfrist betreffend Umsatzsteuer 1995 bis 1997 und Körperschaftsteuer 1995 bis 1996 um zwei Monate, jedoch keine Berufung. Auf die in § 85 Bundesabgabenordnung normierten Formerfordernisse für Berufungen (Grundsatz der Schriftlichkeit) wird hingewiesen.*

3.2. Beiliegend wird der Fragenvorhalt des Finanzamtes vom 11.6.2001 mit der Aufforderung übermittelt, zu den einzelnen Punkten Stellung zu nehmen.

3.3. In den vorgelegten Akten findet sich kein Schreiben vom 30.11.1998, mit welchem dem Finanzamt die Einstellung der operativen Tätigkeit der Gesellschaft im Mai 1998 mitgeteilt worden wäre. Allerdings ist eine Eingabe vom 23.6.1998 aktenkundig, wonach zu diesem Zeitpunkt kein Lokal mehr betrieben wurde. Auch wurden nur bis einschließlich April 1998 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Weiters wurde ab 1.5.1998 das Gewerbe ruhend gemeldet. Schließlich wurden auch anlässlich der mit Bericht vom 8.9.1999 abgeschlossenen Betriebsprüfung keine Feststellungen dahingehend getroffen, dass nach dem 1.5.1998 noch Umsätze erzielt worden wären. Insgesamt gesehen kann daher davon ausgegangen werden, dass die Gesellschaft die Tätigkeit ab 1.5.1998 eingestellt hatte. Vor diesem Zeitpunkt waren jedoch – ungeachtet der zum Großteil erst später erfolgten bescheidmäßigen Festsetzung – folgende Abgaben fällig:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	1996	1.081,52
Körperschaftsteuer	1996	545,05
Umsatzsteuer	02/98	145,56
Lohnsteuer	1997	85,83
Dienstgeberbeitrag	1997	311,98
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1997	35,90
Kapitalertragsteuer	01-12/95	7.762,04
Kapitalertragsteuer	01-12/96	11.245,03
Kapitalertragsteuer	01-12/97	8.738,91
Säumniszuschlag	1999	155,23
Säumniszuschlag	1999	224,92
Säumniszuschlag	1999	174,78
Umsatzsteuer	1995	6.169,92
Umsatzsteuer	1996	8.543,35
Säumniszuschlag	1997	211,91
Umsatzsteuer	1997	10.932,25

Säumniszuschlag	1998	218,67
		56.582,85

Die Säumniszuschläge 1999 betreffen die angeführten Kapitalertragsteuern und waren ebenso wie diese vor dem 1.5.1998 fällig. Die Bezeichnung als Säumniszuschläge "1999" resultiert aus der erst in diesem Jahr erfolgten bescheidmäßigen Festsetzung.

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 Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer (z.B. in § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz normierten gesetzlichen) Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden.

3.4. Zum Einwand, die Vorschreibungen aufgrund der Betriebsprüfung gingen von fiktiven Einnahmen aus, die nie erzielt worden wären, ist darauf hinzuweisen, dass im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung (deren Höhe) nicht mit Erfolg erhoben werden können.

Nach wiederholter Fristerstreckung wurde mit Eingabe vom 8.7.2003 zu den einzelnen Punkten dieses Vorhaltes wie folgt Stellung genommen:

1. Der Hauptwohnsitz sei zwar in Sb, der Bw. habe aber im August 2001 die Pflege seiner allein stehenden Mutter in ihrer Wohnung in L übernommen. Dies sei auch in der gefragten Zeit vom 17.8.2001 bis 11.9.2001 und auch danach der Fall gewesen. Seine Mutter sei am 14.7.2002 an ihrer schweren Erkrankung verstorben. Der Bw. habe sich seit August 2001 nahezu ausschließlich in der angeführten Wohnung seiner Mutter aufgehalten, und habe diese Wohnung nach ihrem Tod übernommen. Er halte sich auch derzeit hauptsächlich dort auf, und habe auch das Finanzamt gebeten, ihm die Post ausschließlich an die Adresse in L zuzustellen.
2. Dieser Punkt sei gegenstandlos geworden.

3.1. Es werde eine Kopie eines Antrages auf Bescheidaufhebung beigelegt, in welchem in einer dreizehnseitigen Beilage wesentliche Mängel der Betriebsprüfungsfeststellungen dargelegt würden.

3.2. Der Großteil der haftungsgegenständlichen Abgaben sei erst nach Beendigung der betrieblichen Tätigkeit bekannt geworden bzw. vorgeschrieben worden. Der Betrieb sei per 30.4.1998 beendet worden. An jenem Tag habe laut Kontoauszug ein Rückstand am Abgabenkonto in Höhe von S 38.533,- bestanden. Die Betriebsbeendigung sei aufgrund von negativen Betriebsergebnissen erfolgt. Bereits in der Bilanz per Ende 1997 sei ein negatives Eigenkapital vorgelegen. Die Aktiven hätten nahezu ausschließlich in einer Geschäftsausstattung bestanden, welche fest mit den gemieteten Geschäftsräumlichkeiten verbunden gewesen sei. Diese Geschäftsausstattung hätte sich bei Betriebsbeendigung als unverwertbar erwiesen. Der Geschäftsführer habe daher über keinerlei wesentliche Mittel mehr verfügt.

3.3. Der Meinung, dass es unbeachtlich wäre, wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt wurden, könne nicht zugestimmt werden. Es sei ja faktisch unmöglich, Abgaben zu einem Zeitpunkt zu entrichten, in welchem vom Bestehen dieser Abgabenverpflichtung überhaupt noch nichts bekannt sei. Wohl wäre denkbar, dass eine Haftung auch für Abgaben bestehen könne, welche nach Beendigung der Tätigkeit anfallen, wenn etwa bewusst falsche Abgabenerklärungen eingereicht worden wären und die fehlenden Beträge aus nicht erklärten Einnahmen zur Verfügung gestanden wären. Dies sei im vorliegenden Fall jedoch nicht gegeben. Wie bereits unter Pkt. 3.1. erwähnt und aus der Beilage ersichtlich, seien die Feststellungen der Betriebsprüfung nicht geeignet, glaubhaft zu machen, dass eine über das verbuchte Ausmaß hinausgehende Abgabenschuld in einer exakt ermittelbaren Höhe zum Zeitpunkt der Betriebsbeendigung bestanden habe.

3.4. Es sei richtig, dass der Haftungsbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass der zugrundeliegende Abgabenbescheid nicht richtig sei. Allerdings sei eine der wesentlichen Voraussetzungen für eine Vertreterhaftung die schuldhafte Verletzung von Pflichten. Diese schuldhafte Pflichtverletzung sei im Haftungsverfahren gesondert zu prüfen. Wenn die Abgabenbescheide wie im vorliegenden Fall aufgrund von pauschalen Zuschätzungen erlassen worden seien, welche aufgrund von zweifelhaften Feststellungen der Betriebsprüfung erfolgt wären, sei eine Schuldhaftigkeit des Vertreters nicht gegeben. Ebenso sei damit die im Gesetz geforderte Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Dieser Stellungnahme waren ein Auszug aus der Bilanz 1997 und ein "Antrag auf Bescheidaufhebung" des Bw. angeschlossen. Darin wurde – ohne nähere Angabe der diesen Antrag nach Ansicht des Bw. stützenden Rechtsgrundlage – beantragt, "die wieder aufgenommenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide sowie die Kapitalertragsteuerbescheide 1995 bis 1996 sowie Umsatz- und Kapitalertragsteuerbescheide 1997 vom 8.9.1999 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufzuheben." Ferner wurde beantragt, "die Prüfungshandlungen wieder aufzunehmen und die im beiliegenden (dreizehnseitigen) Schriftsatz aufgezeigten Mängel bei den Feststellungen der neuerlichen Prüfung zu berücksichtigen."

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Haftungsbescheid

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 eingebbracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Stellung des Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin im gesamten haftungsrelevanten Zeitraum ist ebenso unbestritten wie die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft, die nach Abweisung eines Konkursantrages mangels Vermögens im Firmenbuch bereits gelöscht wurde.

Die Abgabenforderungen gegen die Gesellschaft, die aus der durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung resultieren, werden vom Bw. bestritten. Im Berufungsverfahren gegen den

Haftungsbescheid können aber nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung (deren Höhe) nicht mit Erfolg erhoben werden, solange Bescheide über den Abgabenanspruch dem Rechtsbestand angehören (Ritz, BAO², § 248 Tz 14 mit Judikaturnachweisen). Nur wenn der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid vorangeht, ist die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren zu entscheiden (VwGH 19.12.2002, 2000/15/0217).

In Punkt 3.1. des Vorhaltes vom 19.5.2003 wurde festgestellt, dass keine Berufung der Primärschuldnerin gegen die nach durchgeföhrter Betriebsprüfung ergangenen Abgabenbescheide aktenkundig ist. In der Stellungnahme vom 8.7.2003 wurde dies nicht bestritten, sondern auf den "Antrag" des Bw. "auf Bescheidaufhebung" vom selben Tag verwiesen. Dieser "Antrag" ändert aber nichts daran, dass die im Anschluss an die Betriebsprüfung ergangenen Abgabenbescheide nach Ablauf der Rechtsmittelfrist in Rechtskraft erwachsen waren und ungeachtet dieses Antrages nach wie vor dem Rechtsbestand angehören.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Ein Antrag auf Verlängerung der den Bescheid über den Abgabenanspruch betreffenden Rechtsmittelfrist ist möglich und hat fristhemmende Wirkung (Ritz, BAO², § 248 Tz 12).

Der Haftungsbescheid wurde im gegenständlichen Fall rechtswirksam erst am 19.9.2001 zugestellt, da der Bw. in der Stellungnahme vom 8.7.2003 glaubhaft gemacht hat, dass er wegen Abwesenheit von der Abgabestelle von der Zustellung durch Hinterlegung am 20.8.2001 beim Postamt nicht rechtzeitig Kenntnis erlangt hatte.

Mit Eingabe vom 16.10.2001, beim Finanzamt eingelangt am 17.10.2001, somit innerhalb offener Frist zur Einbringung einer Berufung gegen den Haftungsbescheid, hat der Bw. einen Antrag auf Verlängerung der Frist zur Berufung gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch gemäß § 248 BAO gestellt.

Diesem Antrag kam fristhemmende Wirkung zu. Die Hemmungswirkung eines Antrages auf Verlängerung der Berufungswirkung beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages und

endet mit dem Tag, an dem die Entscheidung über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird (§ 245 Abs. 4 BAO).

Eine Entscheidung über den Fristverlängerungsantrag vom 16.10.2001 ist nicht aktenkundig, die Hemmungswirkung des Antrages ist daher noch aufrecht. Dem Berufungswerber steht es daher noch immer frei, eine Berufung gegen die der Haftungsinanspruchnahme zugrunde liegenden Abgabenbescheide einzubringen, sofern das Finanzamt nicht schon den "Antrag auf Bescheidaufhebung" vom 8.7.2003 als eine solche Berufung wertet.

In *diesem* Verfahren sind daher die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung und die Einwendungen des Bw. gegen die Feststellungen anlässlich der Betriebsprüfung zu erörtern. Im Haftungsverfahren ist dagegen wie bereits ausgeführt von der Richtigkeit der Abgabenvorschreibung auszugehen, solange die Bescheide über den Abgabenanspruch dem Rechtsbestand angehören.

Zur Frage der schuldhaften Pflichtverletzung gemäß § 9 BAO ist darauf hinzuweisen, dass zu den abgabenrechtlichen Pflichten im Sinne dieser Bestimmung auch die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen gehört (Ritz, BAO², § 9 Tz 12). Diese Pflicht ist in den §§ 124 ff BAO näher geregelt.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass schwere formelle und materielle Mängel in der Buchführung vorlagen. Es hätten weder Inventur noch Buchhaltung für das Jahr 1995 vorgelegt werden können. Für den gesamten Prüfungszeitraum habe es keine Kassabücher gegeben. Auch hätten näher bezeichnete Grundaufzeichnungen gefehlt und wären Differenzen der "Stricherllisten" zu den gebuchten Erlösen festgestellt worden.

Die Richtigkeit dieser Feststellungen wird auch im "Antrag auf Bescheidaufhebung" vom 8.7.2003 nicht bestritten. Damit war aber zum einen die Schätzungsberechtigung durch die Prüferin bzw. das Finanzamt gegeben. In diesem Fall steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode, wie etwa auch der Ansatz eines Sicherheitszuschlages (im gegenständlichen Fall 50 % vom Umsatz), frei. Zum anderen steht damit aber auch die dem Bw. als schuldhafte Pflichtverletzung anzulastende gravierende Verletzung der Buchführungspflichten unbestritten fest.

Bei derart schwer wiegenden Verstößen gegen Buchführungs- und Aufzeichnungsvorschriften, wie sie die Prüferin bei der S-GmbH feststellte, kann sich jedenfalls aus dem Blickwinkel der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO der Zeitpunkt, zu dem die diesen Feststellungen entsprechenden Abgabennachforderungen zu entrichten waren, nicht erst aufgrund der

Beschelde ergeben, die diese Nachforderungen festsetzen. Andernfalls hätte es der gegen abgabenrechtliche Vorschriften dermaßen verstößende Geschäftsführer einer GmbH, der eine Insolvenz der Gesellschaft voraussieht, in der Hand, die Abgabenentrichtung einfach durch Nichterfüllung abgabenrechtlicher Pflichten bis zu dieser Insolvenz hinauszögern, um sich dann mit zur Abgabenentrichtung fehlenden Mitteln der Gesellschaft zu entschuldigen. Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob die Gesellschaft die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Abgaben, welche die GmbH selbst zu berechnen (einzubehalten) und abzuführen hat, ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung (Einbehaltung) abzuführen gewesen wären (betrifft im gegenständlichen Fall die Umsatzsteuer und die Kapitalertragsteuer), während bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (Körperschaftsteuer) grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend ist (VwGH 16.12.1986, 86/14/0077; vgl. auch Ritz, BAO², § 9 Tz 10 mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

Ein Nachweis, dass zu den einzelnen Fälligkeitsterminen der haftungsgegenständlichen Abgaben die Gesellschaft bereits völlig mittellos gewesen wäre, wurde vom Bw. nicht erbracht. Dies war weder der ein negatives Eigenkapital ausweisenden Bilanz 1997 zu entnehmen, noch aus dem Umstand ableitbar, dass die Geschäftsausstattung nach Einstellung des Betriebes Ende April 1998 unverwertbar gewesen wäre.

Da somit nicht davon ausgegangen werden kann, dass die Gesellschaft bereits zu den maßgeblichen Fälligkeitsterminen der haftungsgegenständlichen Abgaben völlig mittellos gewesen wäre, war die schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. ursächlich für die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Zum zeitlichen Umfang der Haftungsinanspruchnahme wurde bereits im Vorhalt vom 19.5.2003 festgestellt, dass aufgrund der aufgezeigten Umstände von einer Einstellung der Geschäftstätigkeit ab 1.5.1998 auszugehen sei. Der Bw. bestätigte dies in seiner Stellungnahme. Anhaltspunkte dafür, dass die Gesellschaft nach diesem Zeitpunkt noch über liquide Mittel verfügt hätte, die zur Abgabenentrichtung herangezogen werden hätten können, finden sich nicht. Die Haftungsinanspruchnahme wurde daher auf die vor diesem Zeitpunkt fällig gewesenen, im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Bw. ist 45 Jahre alt (geb. 13.5.1958) und daher noch Jahrzehnte

erwerbsfähig. Es kann somit nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen nicht (zumindest zum Teil) eingebbracht werden könnten. Der Haftungspflichtige hat im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt. Die festgestellte gravierende Verletzung grundlegender Aufzeichnungs- und Buchführungspflichten erstreckte sich über mehrere Jahre. Der Bw. brachte keine Gründe vor, die trotz Erfüllung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen der §§ 9, 80 BAO eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung rechtfertigen würden.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

2) Berufung gegen den Bescheid vom 1.10.2001 betreffend Fristverlängerung

Gemäß § 245 Abs. 3 BAO kann die Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt verlängert werden.

Für die Ablehnung eines Antrages auf Verlängerung der Berufungsfrist gilt § 110 Abs. 3 BAO (Ritz, BAO², § 245 Tz 18). Nach dieser Bestimmung ist gegen die Ablehnung eines Antrages auf Verlängerung einer Frist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Die gegenständliche Berufung war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Im Übrigen war die als "Berufung gegen den Haftungsbescheid" bezeichnete Eingabe vom 18.10.2001 als ergänzende Begründung zum "fristgerechten Einspruch gegen den Haftungsbescheid" vom 25.9.2001 zu werten. In der Stellungnahme vom 8.7.2003 wurde zum Punkt 2 des Vorhaltes deshalb auch ausgeführt, dass das Fristverlängerungsansuchen "gegenstandslos geworden" sei. Dieses hätte sich angesichts des "fristgerechten Einspruches" gegen den Haftungsbescheid erübrigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 21. Juli 2003