



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden 18. Juli 2002 betreffend Haftung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf Umsatzsteuer 1994 in Höhe von € 13.425,07 eingeschränkt.

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 vom 18. Juli 2002 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als Geschäftsführer der P. GesmbH für Abgaben in der Höhe von insgesamt € 27.552,67 (Umsatzsteuer für den Zeitraum 1994 bis 1996 in der Höhe von € 27.378,26 und Säumniszuschlag 1 für den Zeitraum 1996 in der Höhe von € 174,41) zur Haftung herangezogen.

In der dagegen am 31. Juli 2002 eingebrachten Berufung wendet der Bw. ein, dass die Firma P. GesmbH laut Schreiben an die Kammer der Wirtschaftstreuhänder vom 5. Mai 1994 ihre Berufsbefugnis ruhend gemeldet hätte. Ab diesem Zeitpunkt hätte die P. GesmbH keine Tätigkeit mehr ausgeübt. Wie dem Finanzamt bereits mitgeteilt, seien die Buchhaltungsunterlagen auf Grund mehrmaliger Übersiedlung der Kanzlei i P. GesmbH nicht mehr auffindbar. Auch seien die Buchhaltungsunterlagen aus dem alten EDV-Programm nicht mehr zugänglich. Mit Hilfe eines EDV-Spezialisten hätten nun in aufwändiger Arbeit wenigstens die Saldenlisten 1994 rekonstruiert werden können. Auf Grund dieser Daten sei die Umsatzsteuerberechnung für 1994 erstellt worden und würden daher als Beilage nunmehr die Umsatzsteuererklärungen 1994, 1995 und 1996 übermittelt werden.

Zur Haftung als Geschäftsführer verweise der Bw. darauf, dass er nur bis zur Übernahme der wirtschaftstreuhändischen Tätigkeit durch seine Kanzlei in WN für die P. GesmbH als Geschäftsführer tätig gewesen sei. Danach sei ausschließlich Herr J. für die P. GesmbH verantwortlich gewesen. Auch sei der Vorwurf, dass er die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel nicht bezahlt hätte, ungerechtfertigt. Hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben sei daher zu prüfen, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob die Gesellschaft die für die Abgabentrückstellung erforderlichen Mittel gehabt hätte, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei den Umsatzsteuernachforderungen 1994 bis 1996 hätte es sich um keine Nachmeldungen von laufenden Geschäftsfällen, sondern um reine Schätzungen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen durch das Finanzamt gehandelt. Zum jeweiligen Fälligkeitstag der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen seien alle Umsätze und Vorauszahlungen auf Grund der damals vorliegenden Belege und des jeweiligen Informationsstandes dem Finanzamt erklärt bzw. die errechneten Abgaben auch entrichtet worden.

Eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung liege nicht vor, da zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten zum einen die Gesellschaft über keine liquiden Mittel mehr verfügt hätte und zum anderen der Bw. zu jener Zeit für die Gesellschaft nicht mehr verantwortlich gewesen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. November 2002 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend führt das Finanzamt darin aus, dass der Bw. laut Firmenbuch in der Zeit vom 3. September 1993 bis 27. Februar 1997 selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Firma P. GesmbH und als solcher für die abgabenrechtlichen Pflichten der GesmbH verantwortlich gewesen sei.

Infolge Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen und Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 1994 bis 1996 hätte der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der P. GesmbH die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, weshalb die Abgabenbehörde zur Schätzung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 1994-1996 berechtigt und verpflichtet gewesen sei.

Die entsprechenden nunmehr uneinbringlichen Umsatzsteuernachforderungen seien daher auf die schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO zurückzuführen.

Die Einwendungen betreffend die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung, die dem Haftungsbescheid zu Grunde lägen, könnten daher im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid nicht mit Erfolg erhoben werden, sondern nur in einem Rechtsmittelverfahren betreffend die Bescheide über den Abgabenanspruch.

Der Bw. beantragte dagegen mit Eingabe vom 3. Dezember 2002 die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend führt der Bw. darin aus, dass der angefochtene Haftungsbescheid auf Abgabenfestsetzungen (Umsatzsteuerschätzungen für 1994 bis 1996) durch das Finanzamt basiere. Mit der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 18. Juli 2002 sei gleichzeitig auch gegen den Abgabenanspruch gemäß § 248 BAO berufen worden. Bereits in seinem Schriftsatz vom 31. Juli 2002 hätte der Bw. darauf verwiesen, dass es ihm aus verständlichen Gründen hinsichtlich der Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 1994 bis 1996 nicht möglich gewesen sei, seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachzukommen.

Darüber hinaus setze die Haftung insbesondere die schuldhafte Pflichtverletzung und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus. Wenn, wie in diesem Fall (zu einem viel späteren Zeitpunkt, infolge von Abgabenfestsetzungen) der Behörde bereits bekannt gewesen sei, dass mangels liquider Mittel eine Abgabentrachtung nicht möglich gewesen sei, so treffe den Vertreter der GesmbH keine Haftung.

Die Einwendungen würden sich daher gegen einen unrichtigen Abgabenanspruch und gegen eine unrichtige Ermessensübung richten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO 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. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten entrichtet werden.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin. Diese liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren bzw. erfolglos wären.

Laut Aktenlage wurde die P. GesmbH am 7. Dezember 2001 im Firmenbuch amtswegig gelöscht. Die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten können daher bei der GesmbH nicht mehr eingebracht werden. Schon aus einem Rechenschaftsbericht des Vollstreckers des Finanzamtes vom 22 Oktober 1996 geht hervor, dass die P. GesmbH keinerlei verwertbares Vermögen besitzt und auch keine offenen Forderungen bestehen.

Laut Firmenbuch war der Bw. in der Zeit vom 3. September 1993 bis 27. Februar 1997 selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der genannten Gesellschaft und zählt damit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter, der zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monats März jeden Jahres einzureichen. Diese Frist kann vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern für die Jahre 1994 bis 1996 beruhen auf Schätzungen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen.

Im Hinblick auf den Umstand, dass der Bw. ab 27. Februar 1997 nicht mehr Geschäftsführer der Gesellschaft war, jedoch die Frist für die zeitgerechte Abgabe der Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1995 und 1996 bis 2. Juni 1997 bzw. 30. April 1998 offen stand, hat der Bw. für diese Jahre keine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Steuererklärungen verletzt.

Da die Umsatzsteuernachforderungen für 1995 und 1996 ausschließlich auf Schätzungen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen, für deren Abgabe der Bw. nicht mehr verantwortlich war, beruhen, kann dem Bw. kein Verschulden an der Nichtentrichtung dieser Abgaben, nämlich der Umsatzsteuer 1995 und 1996 in der Höhe von € 8.720,75 bzw. € 5.232,44 angelastet werden.

Aus dem Gesagten ergibt sich weiter, dass der Bw. auch für den Säumniszuschlag in der Höhe von € 174,41 nicht zur Haftung herangezogen werden kann.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1994 war laut Aktenlage die Frist zur Abgabe der Steuererklärung bis zum 30. April 1996 offen. Da der Bw., wie bereits oben ausgeführt, vom 3. September 1993 bis 27. Februar 1997 selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der P. GesmbH war, war er daher als solcher für die abgabenrechtlichen Pflichten der GesmbH, zu denen – abgesehen von der zeitgerechten Abgabentrachtung – weiters auch die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen und die pünktliche Einreichung der Steuererklärungen gehören, verantwortlich.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung einwendet, dass er nur bis zur Übernahme der wirtschafttreuhändigen Tätigkeit durch seine Kanzlei in WN für die P. GesmbH im Mai 1994 als Geschäftsführer tätig gewesen sei und danach ausschließlich der Gesellschafter J. als Geschäftsführer fungiert habe, dann ist darauf hinzuweisen, dass J. laut Firmenbuch erst ab 31. Jänner 1997 die Geschäftsführerfunktion innehatte. Mit diesem Argument kann daher das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung nicht entkräftet werden, da nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bei Übertragung der steuerlichen Verpflichtungen an einen Gesellschafter dem Geschäftsführer eine Überwachungspflicht trifft. Er hat die betraute Person so oft zu kontrollieren, dass ihm die Nichtentrichtung von Abgaben nicht verborgen bleibt (so z.Bsp: VwGH vom 31.1.2001, 95/13/0261).

Auf Grund der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Mai, Juni und August bis Dezember 1994 und in der Folge auch der Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 1994 hat der Bw. daher als verantwortlicher Geschäftsführer der P. GesmbH abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflichten verletzt. Die Abgabenbehörde war daher zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen betreffend Umsatzsteuer 1994 berechtigt und verpflichtet.

Der Zeitpunkt, in dem die Abgabe bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre, ist entscheidend für die Frage, ob die Gesellschaft die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel zur Verfügung hatte. In Bezug auf die Umsatzsteuer ist dies der Fälligkeitstag der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen. Das Nichtvorhandensein entsprechender Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen wurde vom Bw. im Rahmen seiner Berufungsausführungen behauptet. Dieser Behauptung widerspricht jedoch auch ganz eindeutig die Aktenlage, aus der hervorgeht, dass im Laufe des 1994 und auch in den Folgejahren laufend Zahlungen (auf älteste Fälligkeiten) auf das Abgabenkonto der P. GesmbH erfolgten, sodass zweifelsfrei liquide Mittel vorhanden waren. Im Zuge der Einbringung der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1994 (Schätzung) wurde dem Finanzamt eine mit 30. September 1994 datierte Rechnung der P. GesmbH an Herrn J. vorgelegt, aus welcher der

Verkauf des Anlagevermögens und die Inrechnungstellung einer Investitionsablässe hervorgeht. In dieser Rechnung ist eine Umsatzsteuer in Höhe von S 94.490,00 ausgewiesen, welche jedoch nicht im Rahmen einer Umsatzsteuervoranmeldung oder Umsatzsteuerjahreserklärung offengelegt wurde.

Es kann daher nicht als rechtswidrig angesehen werden, wenn die Abgabenbehörde auf Grund der festgestellten Sach- und Rechtslage den Schluss zieht, dass der Bw. seinen Obliegenheiten als Vertreter der P. GesmbH schuldhaft verletzt hat und die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 1994 in der Höhe von € 13.425,07 die Folge dieser Pflichtverletzung war.

Da der Bw. keine geeigneten Gründe vorgebracht hat, welche die Annahme einer schuldhaften Verletzung der ihm auferlegten Pflichten hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1994 ausschließen würde, bestehen gegen die haftungsmäßige Inanspruchnahme des Bw. keine Bedenken.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist es nämlich Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038).

Bei schuldhafter Pflichtverletzung kann die Behörde auch davon ausgehen, dass diese Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Soweit in der gegenständlichen Berufung inhaltlich Einwendungen gegen den Abgabeananspruch vorgebracht werden, ist insoweit auf die Bestimmung des § 248 BAO zu verweisen, welche den Haftungspflichtigen auch eine (hier bereits wahrgenommene) Berufungsmöglichkeit gegen die der Haftung zugrundeliegenden Abgabenbescheide einräumt.

Im Antrag auf Vorlage der gegenständlichen Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz führt der Bw. aus, dass sich seine Einwendungen auch gegen eine unrichtige Ermessensübung richten, ohne näher auszuführen worin aus seiner Sicht eine unrichtige Ermessensübung begründet wäre. Im Rahmen einer derartigen Ermessensübung sind die berechtigten Interessen des Bw. an der Wahrung seiner wirtschaftlichen Situation durch Nichtinanspruchnahme zur Haftung (Billigkeitsgründe) den berechtigten Interessen des Staates an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) gegenüber zu stellen. Ein Ermessensfehler der Abgabenbehörde erster Instanz bei Inanspruchnahme des Bw., bei welchen der Haftungsbetrag aller Voraussicht nach auch einbringlich sein wird, kann nicht

gesehen werden und wurde auch konkret nicht ausgeführt. Es bestehen seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz im gegenständlichen Fall keine Bedenken, wenn dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung gegenüber dem (nicht berechtigten) Einzelinteresse des Bw. der Vorzug gegeben wurde.

Auf Grund der festgestellten Sach- und Rechtslage war daher der Betrag für den der Bw. herangezogen wurde von € 27.552,67 auf € 13.425,07 einzuschränken.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. April 2003