



GZ. RV/2749-W/08,
miterledigt RV/2746-W/08,
RV/2747-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofräatin Mag. Regine Linder, Dr. Wolfgang Seitz und Gerhard Mayerhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufungen des Bw., vertreten durch Julius Morak & Franz Harrand Wirtschaftstreuhand GmbH & Co KEG, 2345 Brunn am Gebirge, Bahnstraße 5, sowie Rechtsanwalt Dr. Andreas Ladstätter, Jasomirgottstraße 6, vom 6. Juli 2006, 16. Mai 2008 sowie 27. September 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 8. Juni 2006 und 16. April 2008 betreffend Haftungen gemäß § 9 iVm § 80 BAO sowie vom 29. August 2006 betreffend Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach der am 26. März 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

I.

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 8. Juni 2006 wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 688.174,12 (statt bisher € 748.669,93) eingeschränkt, und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten:

Abgabenart	Abgabenbetrag in €
Kapitalertragsteuer 1995	28.340,00
Umsatzsteuer 1995	206.794,69
Kapitalertragsteuer 1996	35.885,00
Kapitalertragsteuer 1997	16.138,00
Umsatzsteuer 10/1997	218.018,50
Umsatzsteuer 2002	39.452,25
Körperschaftsteuer 01-03/2005	437,00
Säumniszuschlag 1997	1.607,00
(Kapitalertragsteuer 1995-1997)	
Körperschaftsteuer 1996	47.719,17
Körperschaftsteuer 1997	181,61
Säumniszuschlag 1996	4.135,89

(Umsatzsteuer 1995)	
Stundungszinsen 2005	139,06
Aussetzungszinsen 2005	43.946,49
Körperschaftsteuer 1998	39.336,35
Körperschaftsteuer 1999	4.407,32
Körperschaftsteuer 2002	0,04
Säumniszuschlag 2003	1.096,10
(Umsatzsteuer 2002)	
Körperschaftsteuer 04-06/2005	437,00
Stundungszinsen 2005	102,65
<i>Gesamt</i>	€ 688.174,12

II.

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 16. April 2008 wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 39.000,00 (statt bisher € 242.242,89) eingeschränkt, und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten:

Abgabenart	Abgabenbetrag in €
Kapitalertragsteuer 2003	12.000,00
Umsatzsteuer 2003	6.000,00
Kapitalertragsteuer 2004	12.000,00
Umsatzsteuer 2004	6.000,00
Kapitalertragsteuer 2005	3.000,00
<i>Gesamt</i>	€ 39.000,00

III.

Die Berufung gegen den Bescheid vom 29. August 2008 über die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Berufung wird der Spruch des angefochtenen Bescheides dahingehend geändert, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung nunmehr zurück- anstatt abgewiesen wird.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt forderte den Berufungswerber (Bw.) mit Schreiben vom 8. Mai 2002 auf, bekanntzugeben, welche Möglichkeiten bei der G-GmbH bestünden, die Abgabenschulden einzubringen und welches pfändbare Vermögen die Gesellschaft besitze. Weiters solle er darlegen, was ihn daran gehindert hätte, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen zu sorgen, sowie wie die Einnahmen verwendet worden wären. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 8. Juni 2006 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der G-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 748.669,93, nämlich

Abgabenart	Abgabenbetrag in €	Fälligkeit

Kapitalertragsteuer 1995	28.340,00	1995 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Umsatzsteuer 1995	206.794,69	15. 02. 1996
Kapitalertragsteuer 1996	35.885,00	1996 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Kapitalertragsteuer 1997	16.138,00	1997 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Umsatzsteuer 10/1997	218.018,50	15. 12. 1997
Umsatzsteuer 2001	4.777,44	15. 02. 2002
Umsatzsteuer 2002	54.804,84	17. 02. 2003
Säumniszuschlag 2004 (Umsatzsteuer 03/2004)	2.128,37	16. 09. 2004
Umsatzsteuer 08/2004	4.593,68	15. 10. 2004
Säumniszuschlag 2004 (Umsatzsteuer 03/2004)	2.754,23	18. 10. 2004
Stundungszinsen 2004	896,33	18. 10. 2004
Stundungszinsen 2004	885,28	18. 10. 2004
Körperschaftsteuer 10-12/2004	438,96	15. 11. 2004
Stundungszinsen 2004	1.699,11	18. 11. 2004
Säumniszuschlag 2004 (Zwangsstrafe 03/2004)	440,68	16. 12. 2004
Stundungszinsen 2004	1.789,46	16. 12. 2004
Umsatzsteuer 11/2004	17.899,81	17. 01. 2005
Säumniszuschlag 2004 (Umsatzsteuer 03/2004)	2.754,23	17. 01. 2005
Umsatzsteuer 12/2004	2.036,04	15. 02. 2005
Körperschaftsteuer 01-03/2005	437,00	15. 02. 2005
Säumniszuschlag 1997 (Kapitalertragsteuer 1995-1997)	1.607,00	21. 02. 2005
Körperschaftsteuer 1996	47.719,17	21. 02. 2005
Körperschaftsteuer 1997	181,61	21. 02. 2005
Säumniszuschlag 2004 (Zwangsstrafe 03/2004)	220,34	21. 02. 2005
Säumniszuschlag 1996 (Umsatzsteuer 1995)	4.135,89	21. 02. 2005
Stundungszinsen 2005	139,06	21. 02. 2005
Aussetzungszinsen 2005	43.946,49	01. 03. 2005
Körperschaftsteuer 1998	39.336,35	16. 03. 2005
Körperschaftsteuer 1999	4.407,32	16. 03. 2005
Körperschaftsteuer 2002	0,04	16. 03. 2005
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 2002)	1.096,10	16. 03. 2005
Körperschaftsteuer 04-06/2005	437,00	17. 05. 2005
Stundungszinsen 2005	102,65	18. 05. 2005
Säumniszuschlag 2005 (Körperschaftsteuer 1996)	954,38	17. 06. 2005
Säumniszuschlag 2005 (Körperschaftsteuer 1998)	786,73	17. 06. 2005
Säumniszuschlag 2005 (Körperschaftsteuer 1999)	88,15	17. 06. 2005
<i>Gesamt</i>	748.669,93	

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 6. Juli 2006 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat und wandte ein, dass die im Rahmen des Haftungsbescheides angeführten Abgaben zu Unrecht beständen, da gegen die diesen Abgaben zu Grunde liegenden Bescheide mit gleicher Post Berufung erhoben worden wäre. Der Bw. wäre allen seinen auferlegten Pflichten nachgekommen. Da sämtliche Abgaben von ihm ordnungsgemäß erklärt und gemeldet worden wären, entbehre der Haftungsbescheid der gesetzlichen Grundlage.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. Juli 2006 wurde der Antrag auf Eröffnung eines Konkurses über das Vermögen der G-GmbH mangels Vermögens abgewiesen und die Gesellschaft aufgelöst.

II.

Mit Bescheid vom 16. April 2008 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der G-GmbH für weitere Abgaben in der Höhe von € 242.242,89, nämlich

Abgabenart	Abgabenbetrag in €	Fälligkeit
Kapitalertragsteuer 2003	12.000,00	2003 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Umsatzsteuer 2003	6.000,00	16. 02. 2004
Kapitalertragsteuer 2004	12.000,00	2004 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Umsatzsteuer 2004	6.000,00	15. 02. 2005
Kapitalertragsteuer 2005	3.000,00	2005 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Säumniszuschlag 2004 (Umsatzsteuer 08/2004)	126,88	18.08. 2005
Säumniszuschlag 2005 (Umsatzsteuer 11/2004)	358,00	18. 08. 2005
Aussetzungszinsen 2005	1.438,76	03. 11. 2005
Säumniszuschlag 2004 (Umsatzsteuer 08/2004)	60,98	16. 12. 2005
Säumniszuschlag 2005 (Umsatzsteuer 11/2004)	179,00	16. 12. 2005
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 2002)	548,05	16. 12. 2005
Säumniszuschlag 2005 (Umsatzsteuer 11/2004)	179,00	16. 01. 2006
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 2002)	548,05	16. 01. 2006
Umsatzsteuer 2005	45.037,53	15. 02. 2006
Körperschaftsteuer 2004	133.967,85	07. 04. 2008
Anspruchszinsen 2004	14.422,84	07. 04. 2008
Körperschaftsteuer 2005	5.375,00	07. 04. 2008
Anspruchszinsen 2005	760,95	07. 04. 2008

Säumniszuschlag 2004 (Umsatzsteuer 2003)	120,00	17. 04. 2008
Säumniszuschlag 2005 (Umsatzsteuer 2004)	120,00	17. 04. 2008
<i>Gesamt</i>	€ 242.242,89	

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 16. Mai 2008 rechtzeitig eingebrochenen Berufung beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat und wandte ein, dass die im Rahmen des Haftungsbescheides angeführten Abgaben zu Unrecht beständen, da gegen die diesen Abgaben zu Grunde liegenden Bescheide mit gleicher Post Berufung erhoben worden wäre. Der Bw. wäre allen seinen auferlegten Pflichten nachgekommen. Da sämtliche Abgaben von ihm ordnungsgemäß erklärt und gemeldet worden wären, entbehre der Haftungsbescheid der gesetzlichen Grundlage.

III.

In seinen Berufungen vom 6. Juli 2005 gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995-1997 und 10/1997, gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1995-1997 sowie gegen die Kapitalertragsteuerbescheide (Haftungs- und Abgabenbescheide) 1995-1997 beantragte der Bw. „als Haftender der G-GmbH“ die Aussetzung der Einhebung der daraus resultierenden Nachforderungen gemäß § 212a BAO bis zur Erledigung dieser Berufungen.

Mit Bescheid vom 29. August 2006 wies das Finanzamt den Antrag mit der Begründung ab, weil die dem Antrag zu Grunde liegende Berufung gegen den „Haftungsbescheid“ bereits erledigt worden wäre.

Dagegen brachte der Bw. „als Haftender der G-GmbH“ rechtzeitig am 27. September 2006 das Rechtsmittel der Berufung ein, beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat und wandte ein, dass sämtliche Bescheide nicht rechtskräftig wären, da Vorlageanträge gestellt worden wären.

I. – III.

In der am 26. März 2009 vor dem Berufungssenat durchgeföhrten mündlichen Verhandlung beantragte der steuerliche Vertreter des Bw., Rechtsanwalt Dr. Andreas Ladstätter, die Zustellung der Berufungsentscheidung zu seinen Handen. Ergänzend brachte er vor, dass der Bw. bis 5. Juni 2005 Geschäftsführer der G-GmbH gewesen wäre und in dieser Eigenschaft die Steuererklärung für 2003 abgegeben und jene für 2004 nachgereicht hätte. Für die Abgabe der Steuererklärung 2005 wäre der Bw. nach seiner Abberufung nicht mehr zuständig gewesen.

Weiters wurde ausgeführt, dass die den Haftungsbescheiden zu Grunde liegenden Abgabenschuldigkeiten auf den Feststellungen der Betriebsprüfung beruhen würden und noch nicht in Rechtskraft erwachsen wären. Eine Entscheidung im Abgabenverfahren stehe noch aus. Im Falle einer stattgebenden Berufungsentscheidung im Abgabenverfahren würden die zu Grunde liegenden Abgabenansprüche wegfallen und die Haftungsbescheide dadurch ihre Grundlage verlieren. Darüber hinaus handle es sich bei den Feststellungen für die Jahre 2003 bis 2005 um reine Schätzungen der Abgabenbehörde erster Instanz.

Zur Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung wurde vorgebracht, dass die zu Grunde liegenden Abgabenansprüche aus Sicht des Bw. zu Unrecht bestünden und daher eine Aussetzung der Abgabenschuldigkeiten gemäß § 212a BAO zu erfolgen hätte.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. und II.

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 eingebraucht werden können.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.

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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. Juli 2006 der Antrag auf Eröffnung eines Konkurses über das Vermögen der G-GmbH mangels Vermögens abgewiesen und die Gesellschaft aufgelöst wurde.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft im Zeitraum vom 8. März 1995 bis 5. Juni 2005 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Daraus folgt aber, dass in der Nichtentrichtung derjenigen Abgaben, die erst nach der aufrechten Geschäftsführertätigkeit des Bw. fällig wurden, keine Pflichtverletzung vorliegen kann. Darüber hinaus waren auch auf Grund der fehlenden Akzessorietät zur Stammabgabe jene Säumniszuschläge aus der Haftung zu nehmen, die sich auf Abgaben beziehen, die nicht haftungsverfangen sind. Ebenso waren jene Abgaben, die sich nicht mehr im Rückstand befinden, aus der Haftung auszuscheiden.

Übrig bleiben daher:

Haftungsbescheid vom 8. Juni 2006:

Abgabenart	Abgabenbetrag in €	Fälligkeit
Kapitalertragsteuer 1995	28.340,00	1995 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Umsatzsteuer 1995	206.794,69	15. 02. 1996
Kapitalertragsteuer 1996	35.885,00	1996 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Kapitalertragsteuer 1997	16.138,00	1997 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Umsatzsteuer 10/1997	218.018,50	15. 12. 1997
Umsatzsteuer 2002	39.452,25	17. 02. 2003
Körperschaftsteuer 01-03/2005	437,00	15. 02. 2005
Säumniszuschlag 1997 (Kapitalertragsteuer 1995-1997)	1.607,00	21. 02. 2005
Körperschaftsteuer 1996	47.719,17	21. 02. 2005
Körperschaftsteuer 1997	181,61	21. 02. 2005
Säumniszuschlag 1996 (Umsatzsteuer 1995)	4.135,89	21. 02. 2005
Stundungszinsen 2005	139,06	21. 02. 2005
Aussetzungszinsen 2005	43.946,49	01. 03. 2005
Körperschaftsteuer 1998	39.336,35	16. 03. 2005
Körperschaftsteuer 1999	4.407,32	16. 03. 2005
Körperschaftsteuer 2002	0,04	16. 03. 2005
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 2002)	1.096,10	16. 03. 2005
Körperschaftsteuer 04-06/2005	437,00	17. 05. 2005
Stundungszinsen 2005	102,65	18. 05. 2005
<i>Gesamt</i>	€ 688.174,12	

Haftungsbescheid vom 16. April 2008:

Abgabenart	Abgabenbetrag in €	Fälligkeit
Kapitalertragsteuer 2003	12.000,00	2003 (binnen einer Woche nach Zufließen)
Umsatzsteuer 2003	6.000,00	16. 02. 2004
Kapitalertragsteuer 2004	12.000,00	2004 (binnen einer Woche nach Zufließen)

Umsatzsteuer 2004	6.000,00	15. 02. 2005
Kapitalertragsteuer 2005	3.000,00	2005 (binnen einer Woche nach Zufließen)
<i>Gesamt</i>	€ 39.000,00	

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Be-gleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Im Vorhalt vom 8. Mai 2002 wurde dem Bw. Gelegenheit geboten, den im Rahmen der beson-deren Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Ver-bindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt – zu erstellen. Davon machte der Bw. jedoch keinen Gebrauch.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Kapitalertragsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 95 Abs 2 EStG der die Kapitalerträge Leistende die Kapitalertragsteuer durch Abzug von den Kapitalerträgen einzubehalten und abzuführen hat.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erster Instanz erlassen, sind gemäß § 243 BAO Berufungen zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Zur Einbringung einer Berufung ist gemäß § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

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

Dem Vorbringen des Bw., dass die im Rahmen des Haftungsbescheides angeführten Abgaben zu Unrecht bestünden, da gegen die diesen Abgaben zu Grunde liegenden Bescheide mit gleicher Post Berufung erhoben worden und er allen seinen auferlegten Pflichten nachgekommen wäre sowie sämtliche Abgaben von ihm ordnungsgemäß erklärt und gemeldet worden wären, weshalb der Haftungsbescheid der gesetzlichen Grundlage entbehre, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß §§ 243 ff. BAO und § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (VwGH vom 27.2.2008, 2005/13/0094).

Im Falle eines Obsiegens im zu Grunde liegenden Abgabenverfahren wäre der Haftungsbescheid nicht zu ändern, sondern nur insoweit unwirksam geworden.

Darüber hinaus bestimmt sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH

28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280), somit unabhängig davon, ob und wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/291). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216), weshalb auch hier nicht der Zeitpunkt der Durchführung der Betriebsprüfung wesentlich ist.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der G-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 688.174,12 (Haftungsbescheid vom 8. Juni 2006) sowie € 39.000,00 (Haftungsbescheid vom 16. April 2008) zu Recht.

III.

Zur Einbringung einer Berufung ist gemäß § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

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

Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind gemäß § 6 Abs. 1 BAO Gesamtschuldner.

Die dem Aussetzungsantrag zu Grunde liegenden Abgaben- (Umsatz- und Körperschaftsteuer) und Haftungsbescheide (Kapitalertragsteuer) ergingen an die Abgabenschuldnerin G-GmbH . Da der Bw. jedoch zu diesem Zeitpunkt noch nicht gemäß § 9 Abs. 1 BAO zur Haftung für die Abgabenschulden der Gesellschaft, deren Vertreter er nach § 80 BAO war, herangezogen wurde, sondern erst mit Bescheiden vom 8. Juni 2006 und 16. April 2008, war er nicht zur Einbringung einer Berufung zu diesem Zeitpunkt befugt, weder nach § 246 Abs. 1 BAO, da die Gesellschaft die Abgabepflichtige war, noch gemäß § 248 BAO, da nur bereits in Anspruch genommene Haftungspflichtige zu Gesamtschuldnern werden (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173).

Da aber gemäß § 212a Abs. 1 BAO nur der Abgabepflichtige (bzw. der nach bescheidmäßiger Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 Abs. 1 iVm § 6 Abs. 1 BAO zum Gesamtschuldner

gewordene Haftungspflichtige) einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung stellen können, war der vom Bw. zu diesem Zeitpunkt gestellte Antrag unzulässig.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Mittlerweile ergingen jedoch die egenständlichen Haftungsbescheide am 6. Juni 2006 und 16. April 2008, weshalb nunmehr über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung meritorisch zu entscheiden ist, da gemäß § 280 BAO auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen ist. Auch die Richtlinien für die Abgabeneinhebung (RAE, Tz 416) sprechen davon, dass Anträge auf Aussetzung der Einhebung dann nicht als unbegründet abzuweisen sind, wenn bis zur Erledigung des Antrages die Berufung eingebracht wird.

Der im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachten Ansicht des Finanzamtes, dass der Antrag deshalb abzuweisen wäre, weil die dem Antrag zu Grunde liegende Berufung gegen den Haftungsbescheid bereits erledigt worden wäre, kann sich der Unabhängige Finanzsenat nicht anschließen, weil damit zwar die mittelbare Abhängigkeit der Abgabe von der Erledigung einer Berufung gemäß § 212a Abs. 1 BAO wegfällt, jedoch die auf Grund der am 6. Juli 2005 gegen die Abgabenbescheide eingebrachten Berufung unmittelbare Abhängigkeit grundsätzlich noch weiter bestehen bleibt.

Die Aussetzung der Einhebung ist gemäß § 212a Abs. 2 lit. b BAO nicht zu bewilligen, insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht.

Anträge auf Aussetzung der Einhebung können gemäß § 212a Abs. 3 BAO bis zur Entscheidung über die Berufung gestellt werden. Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

Im gegenständlichen Fall lässt sich jedoch für den Bw. daraus nichts gewinnen, weil lediglich beantragt wurde, die Umsatzsteuer 1995, Umsatzsteuervorauszahlung 10/1997, Körperschaftsteuer 1996 und 1997 sowie Kapitalertragsteuer 1995-1997 im nachgeforderten Ausmaß von € 206.794,69, € 218.018,50, € 47.719,17, € 181,61 sowie € 80.363,00 von der Einhebung auszusetzen. Da keine Berechnung des sich nach § 212a Abs. 1 BAO ergebenden strittigen Abgabenbetrages erfolgte, die deshalb notwendig gewesen wäre, da eine Aussetzung von Nachforderungen, die sich bereits aus den eingereichten Abgabenerklärungen ergeben, gemäß § 212a Abs. 2 lit. b BAO nicht zu bewilligen ist, wurde der Voraussetzung des § 212a

Abs. 3 zweiter Satz BAO nicht genüge getan. Die Berufung war daher abzweisen und der Spruch des angefochtenen Bescheides aus Anlass der Berufung dahingehend zu ändern, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung nunmehr zurück- anstatt abgewiesen wird.

Es bleibt dem Bw. jedoch unbenommen, einen neuerlichen verbesserten Antrag auf Aussetzung der Einhebung an das Finanzamt zu richten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. März 2009