



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des PL, vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 4650 Lambach, Marktplatz 2, vom 31. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 30. Juli 2007 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Firma C Limited in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Umsatzsteuer	2000	15.02.2001	5.579,31
Umsatzsteuer	2001	15.02.2002	20.755,80
Umsatzsteuer	2002	17.02.2003	9.950,76
Summe			36.285,87

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides 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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Die Firma C Limited mit Sitz in London wurde nach Maßgabe des Companies Act 1985 gegründet, und am 7.8.2000 im Companies House Cardiff unter der Nr. 000 registriert.

Mit Eingabe vom 23.4.2001 wurde um Zuteilung einer Steuernummer für die Rückerstattung österreichischer Umsatzsteuern ersucht. Auf dem eingereichten Unterschriftsprobenblatt wird der Berufungswerber als gegenüber dem Finanzamt zeichnungsberechtigt ausgewiesen.

In der Zeit vom 25.2.2003 bis 2.6.2004 wurde (mit Unterbrechungen) bei der Gesellschaft eine Buch- und Betriebsprüfung durchgeführt. Dabei wurde unter anderem festgestellt, dass sich seit Gründung der Gesellschaft der Ort der Geschäftsleitung in Österreich befinde und die Gesellschaft daher hier unbeschränkt steuerpflichtig sei. Seit 8.8.2000 wäre der Berufungswerber "director" der Gesellschaft gewesen. Steuererklärungen wären bislang nicht eingereicht worden. Die firmenseitig erstellten Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Bilanzen würden als Schätzungsgrundlage für die Bemessung der Abgaben herangezogen. Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und erließ entsprechende Abgabenbescheide.

In einer Eingabe vom 15.10.2004 teilte der damalige steuerliche Vertreter der Gesellschaft mit, dass die Gesellschaft am 27.7.2004 im Companies House gelöscht worden sei und daher rechtlich nicht mehr existent wäre. Eine dies bestätigende Abfrage aus dem englischen "Firmenbuch" wurde beigelegt.

In einem Vorhalt vom 14.6.2007 betreffend Geltendmachung der Vertreterhaftung für Abgabenschulden der Gesellschaft wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass die Gesellschaft laut Aktenlage vermögenslos wäre, und daher der (näher aufgegliederte) Rückstand von 268.368,37 € nicht mehr einbringlich wäre. Als "Geschäftsführer" der Gesellschaft sei er für die Entrichtung der Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich gewesen. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe 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 seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde der Berufungswerber ersucht, anhand eines angeschlossenen Fragebogens seine aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Da der Berufungswerber zu diesem nachweislich am 19.6.2007 durch Hinterlegung zugestellten Vorhalt keine Stellungnahme abgab, nahm ihn das Finanzamt mit Haftungsbescheid vom 30.7.2007 für die im Vorhalt angeführten Abgaben in Anspruch, und wies dabei unter anderem auf das unbeantwortet gebliebene Ergänzungsersuchen hin.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 31.8.2007 Berufung erhoben, und die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt. Die Berufungspunkte und die Begründungen würden nachgereicht, wobei wegen der Komplexität des Falles die Mängelbehebungsfrist bis mindestens 15.10.2007 laufen sollte.

Das Finanzamt trug dem Berufungswerber zwar die Behebung von Mängeln seiner (hier nicht näher zu erörternden) Berufung gemäß § 248 BAO gegen die Bescheide über die Abgabenansprüche auf, es erging jedoch kein Mängelbehebungsauftrag zur entscheidungsgegenständlichen Berufung gegen den Haftungsbescheid. Zu dieser trug erst der Unabhängige Finanzsenat mit Bescheid vom 22.7.2008 dem Berufungswerber die Nachreichung einer Begründung auf.

In Entsprechung dieses Auftrages wurde in einer Eingabe vom 31.7.2008 ausgeführt, dass der Berufungswerber im Zeitraum vom 8.8.2000 bis zum 27.7.2004 director der C Limited gewesen wäre. Diese Gesellschaft sei eine nach britischem Recht (Companies Act 1985-1989) am 13.7.2000 gegründete Private Limited Company mit Sitz in London, die zu Company No. 0000 im Companies House Cardiff eingetragen worden sei. Am 27.7.2004 sei die Gesellschaft aufgelöst ("dissolved") worden. Darüber hinaus ergebe sich aus dem Akt, dass sie im Jahr 2004 keinerlei Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt habe. Bereits vor der Auflösung wären aber keine Mittel mehr vorhanden gewesen, mit denen die nach dem 27.7.2004 fällig gewordenen Abgaben entrichtet werden hätten können. Für eine (eventuelle) Haftungsinanspruchnahme würden daher nur mehr die offenen (auf dem Abgabenkonto als nicht entrichtet ausgewiesenen) Umsatzsteuern für die Jahr 2000 bis 2002 verbleiben, weil einerseits mit der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 4.1.2008, RV/1035-L/06, die Kapitalertragsteuern 2000 bis 2002 mit 0,00 € festgesetzt worden seien, und andererseits die übrigen Abgaben erst nach dem 27.7.2004 fällig bzw. zahlbar geworden wären. Betreffend die Umsatzsteuern 2000 bis 2002 sei darauf hinzuweisen, dass am Abgabenkonto der Gesellschaft neben den Festsetzungen im Anschluss an die seinerzeitige Außenprüfung (U 2000 5.579,31 €; U 2001 20.755,80 €; U 2002 9.950,76 €) noch weitere "Nachforderungen" aus den nicht mehr dem Rechtsbestand angehörenden Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes vom 8.10.2004 (U 2000 21.398,59 €; U 2001 29.675,30 €; U 2002 5.259,04 €) ausgewiesen würden. Da jedoch die diesen Berufungsvorentscheidungen zugrunde liegende Berufung mit dem Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 30.9.2005, GZ. RV/0499-L/05, für gegenstandslos erklärt worden wäre, habe dies zur Folge, dass dadurch auch die damit in

Verbindung stehenden Berufungsvorentscheidungen obsolet geworden seien, sodass es am Finanzamt liegen werde, eine der Rechtslage entsprechende Gebarung auf dem Abgabenkonto von Amts wegen (wieder) herzustellen. Eine Haftungsinanspruchnahme komme jedenfalls insoweit nicht in Betracht. Somit ergebe sich, dass der angefochtene Bescheid den Berufungswerber insbesondere in seinem Recht verletze, vom Finanzamt nur wegen vor Eintritt der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft fällig gewordenen Umsatzsteuern 2000 bis 2002 (U 2000 5.579,31 €; U 2001 20.755,80 €; U 2002 9.950,76 €) als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen zu werden. Ob diese Beträge der Höhe nach richtig wären, sei in einem anderen Verfahren (gemeint: Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO gegen die Bescheide über die Abgabenansprüche) zu klären.

Das Finanzamt erklärte sich, nachdem ihm der Mängelbehebungsauftrag und die dazu abgegebene Stellungnahme zur Kenntnis gebracht worden waren, mit einer Einschränkung der Haftung auf die im gegenständlichen Spruch angeführten Abgaben einverstanden.

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 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.

Zur Frage der Vertretung einer nach englischem Gesellschaftsrecht gegründeten Private Limited Company wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom heutigen Tag zu GZ. RV/0221-L/07 betreffend Haftung des Berufungswerbers für Abgabenschuldigkeiten der Firma P Limited verwiesen. Der Berufungswerber war im haftungsrelevanten Zeitraum director der primärschuldnerischen Firma C Limited und daher für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich. Auch im Zuge des Ansuchens um Vergabe einer Steuernummer war der Berufungswerber auf dem Unterschriftsprobenblatt als gegenüber dem Finanzamt zeichnungsberechtigt ausgewiesen worden. Schließlich wurde die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit des Berufungswerbers für die im gegenständlichen Bescheidspruch angeführten Umsatzsteuern in der Stellungnahme vom 31.7.2008 nicht mehr in Abrede gestellt.

Im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid können nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabensatzung (deren Höhe) nicht mit Erfolg erhoben werden, solange Bescheide über den Abgabenspruch dem Rechtsbestand angehören (Ritz, BAO³, § 248 Tz 14 mit Judikaturnachweisen). Zutreffend wurde daher in der Stellungnahme vom 31.7.2008 festgehalten, dass die Frage, ob die Umsatzsteuern der Höhe nach richtig sind, in einem anderen Verfahren (Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO) zu klären wäre.

Zur Frage der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin stellte bereits das Finanzamt im Vorhalt vom 14.6.2007 sowie im angefochtenen Haftungsbescheid unwidersprochen fest, dass die Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr einbringlich sind. Diese wurde im Companies House Cardiff bereits im Jahr 2004 aufgelöst ("dissolved" am 27.7.2004). Darüber hinaus wurde allenfalls verwertbares Gesellschaftsvermögen weder vom Berufungswerber aufgezeigt, noch finden sich dafür Anhaltspunkte in den vom Finanzamt vorgelegten Akten.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Vertreters der Gesellschaft, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftes Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Dieser haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet er für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (z.B. VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Wie bereits erwähnt wurde die primärschuldnerische Gesellschaft am 27.7.2004 aufgelöst. In einem Antrag auf Herabsetzung der KÖSt-VZ für 2004 und Folgejahre vom 28.9.2004 teilte der damalige steuerliche Vertreter Mag. Richard Leisch mit, dass die Gesellschaft im Jahr 2004 keinerlei Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt habe. Nach Rücksprache mit der Prüferin, welche die abgabenbehördliche Prüfung betreffend die haftungsgegenständlichen Abgaben durchgeführt hatte, gab das Finanzamt diesem Antrag mit Bescheid vom 5.10.2004 statt, und setzte die Vorauszahlungen mit 0,00 € fest. Es finden sich in den vorgelegten Akten auch keine Anhaltspunkte dafür, dass im Jahr 2004 noch Umsätze erzielt worden wären, oder nach Auflösung der Gesellschaft noch Mittel vorhanden gewesen wären, mit denen die nach dem

27.7.2004 fällig gewordenen Abgaben entrichtet werden hätten können. Das diesbezügliche Vorbringen in der Stellungnahme vom 31.7.2008 ist daher glaubwürdig. Die nach dem 27.7.2004 fällig gewordenen Abgaben waren daher aus der Haftungssumme auszuscheiden.

Zutreffend ist auch das Vorbringen betreffend Kapitalertragsteuern 2000 bis 2002. Mit Berufungsentscheidung vom 4.1.2008, RV/1035-L/06, wurden diese Abgaben mit 0,00 € festgesetzt (fortgesetztes Verfahren aufgrund des Erkenntnisses des VwGH vom 20.9.2006, 2005/14/0124), sodass hinsichtlich dieser Abgaben eine Haftungsinanspruchnahme nicht mehr in Betracht kommt.

Für eine Haftung des Berufungswerbers verbleiben daher nur mehr die Umsatzsteuern für die Jahre 2000 bis 2002. Aus den im Anschluss an die abgabenbehördliche Prüfung erlassenen Erstbescheiden vom 9.7.2004 ergaben sich die im gegenständlichen Bescheidspruch ausgewiesenen Nachforderungen. Gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben, über welche das Finanzamt mit "verbösernden" Berufungsvorentscheidungen vom 8.10.2004 abgesprochen hat, aus denen sich die in der Stellungnahme vom 31.7.2008 angeführten weiteren und auch im erstinstanzlichen Haftungsbescheid enthaltenen Umsatzsteuernachforderungen ergaben. Da jedoch im Abgabenfestsetzungsverfahren am 21.9.2005 die Berufungen vom 5.8.2004 gegen die Umsatzsteuer-Erstbescheide zurückgenommen wurden, sind mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 30.9.2005, GZ. RV/0499-L/05, auch diese Berufungen als gegenstandslos erklärt worden. Dies hatte zur Folge, dass damit die Berufungsvorentscheidungen aufgehoben wurden (Ritz, BAO³, § 256 Tz 14), was in der Begründung des Gegenstandsloserklärungsbescheides auch ausdrücklich festgehalten wurde. Damit kommt aber eine Haftungsinanspruchnahme für die Nachforderungen aus den aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Berufungsvorentscheidungen nicht mehr in Betracht. Das Abgabenkonto der Gesellschaft weist daher tatsächlich nicht mehr bestehende Rückstände an Umsatzsteuern für die Jahre 2000 bis 2002 aus, und wäre somit von Amts wegen richtig zu stellen (vgl. Ritz, BAO³, § 214 Tz 3).

Für die Haftungsinanspruchnahme verblieben daher nur mehr die im Spruch angeführten Umsatzsteuern. Das Fehlen ausreichender Mittel zur (zumindest anteiligen) Entrichtung dieser Abgaben wurde weder behauptet, noch – trotz Aufforderung im Vorhalt des Finanzamtes 14.6.2007 – glaubhaft gemacht. In der Stellungnahme vom 31.7.2008 wurde die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit für die Nichtentrichtung dieser Abgaben auch zugestanden, wird doch dort ausgeführt, dass der angefochtene Bescheid den Berufungswerber insbesondere in seinem Recht verletze, vom Finanzamt nur wegen vor Eintritt der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft fällig gewordenen Umsatzsteuern 2000 bis 2002 (im Ausmaß der Erstbescheide vom 9.7.2004) als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen zu werden. Lediglich der Vollständigkeit halber wird zu diesen Umsatzsteuernachforderungen noch darauf hingewiesen,

dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Selbstbemessungsabgaben entscheidend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO³, § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes).

Insgesamt gesehen war daher in der Nichtentrichtung der verbliebenen haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern eine schuldhafte Pflichtverletzung zu erblicken. In diesem Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Es wurden keine Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhanges bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dieser öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden. Derartige Gründe wurden vom Berufungswerber nicht vorgebracht. Eine Darstellung der persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse erfolgte trotz Aufforderung im Vorhalt des Finanzamtes vom 14.6.2007 nicht. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass die Haftung keineswegs etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden darf (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Die Geltendmachung der Haftung kann auch dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; 14.12.2006, 2006/14/0044). Insgesamt gesehen erfolgte daher die Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung in dem im Spruch dargestellten Ausmaß im Rahmen des vom Gesetz eingeräumten Ermessens zu Recht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 3. September 2008