



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Schüßling, Kofler & Partner, 6020 Innsbruck, Adamgasse 23, vom 15. Jänner 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Dezember 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Haftungsbescheid dahingehend abgeändert, dass der Berufungswerber nicht zur Haftung herangezogen wird.

Entscheidungsgründe

Der in Monaco ansässige Berufungswerber (Bw.) war vom 17. 2. 1997 bis zu seinem Rücktritt am 9. 3. 2001 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der X. GmbH, die am 6. 7. 2005 von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht wurde.

Mit Bescheid vom 15. 2. 2003 zog das Finanzamt den Bw. gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für folgende Abgabenschulden der GmbH im Ausmaß von 19.381,05 € heran:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
1999	Körperschaftsteuer	855,80 €
2000	Körperschaftsteuer	1.749,96 €
1998	Umsatzsteuer	14.534,57 €
1998	Säumniszuschlag	290,69 €

1998	Verspätungszuschlag	1.453,46 €
2000	Säumniszuschlag	29,07 €
2000	Säumniszuschlag	27,54 €
2000	Umsatzsteuer	439,96 €

Begründend führte das Finanzamt dazu aus, der Bw. sei als Geschäftsführer der GmbH zur Abgabentrachtung verpflichtet gewesen sei. Nach der Aktenlage müsse bis zum Beweis des Gegenteils von einer schuldhaften Verletzung der Abgabenzahlungspflicht ausgegangen werden. Weiters wies das Finanzamt auf die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der erstschuldnerischen GmbH hin.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung bestritt der Bw. eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten. Weiters brachte er vor, dass die erstschuldnerische GmbH in den Jahren 1998 bis 2000 keine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Da weder der Bw. noch der "Domizilhalter der Gesellschafter" Zahlungsaufforderungen bzw. Mahnungen erhalten habe, sei nicht verständlich, weshalb die vom Bw. vertretene Gesellschaft Umsatz- und Körperschaftsteuer entrichten hätte sollen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 20. 1. 2004 keine Folge. Begründend führte es dazu aus, dass die haftungsgegenständliche Umsatz- und Körperschaftsteuer mangels Abgabe von Steuererklärungen im Schätzungsweg festgesetzt worden sei. Der Bw. sei im Zeitraum 17. 2. 1997 bis 9. 3. 2001 GmbH-Geschäftsführer und als solcher zur Vertretung der GmbH nach außen verpflichtet gewesen. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehöre auch die pünktliche Einreichung von Abgabenerklärungen für den Vertretenen. Die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen stelle eine Verletzung der im § 80 BAO normierten Vertreterpflichten dar, weshalb die Haftungsinanspruchnahme zu Recht erfolgt sei.

Der Vorlageantrag vom 20. 2. 2004 enthält auch eine Berufung gemäß § 248 BAO gegen die der Haftung zugrunde liegenden Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide. Der Bw. wendet sich gegen die Richtigkeit der Schätzung, bei der unberücksichtigt geblieben sei, dass die erstschuldnerische GmbH in den Jahren 1999 und 2000 keine "ertrag- oder umsatzsteuerpflichtigen Einkünfte" erzielt habe. Die Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß § 224 BAO sei nur in Ausnahmefällen ohne Inanspruchnahme des Erstschuldners zulässig, weil ein Vertreter im Sinn des § 80 BAO Abgaben nur aus Mitteln, die er verwalte, entrichten müsse. Die Haftung nach § 9 BAO sei eine Ausfallhaftung und setze die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgabenforderungen voraus. Uneinbringlichkeit liege dann vor, wenn Voll-

streckungsmaßnahmen erfolglos geblieben seien. Der bloße Hinweis im Haftungsbescheid auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Erstschuldnerin sei unzureichend, sei doch für den Bw. weder erkennbar, ob Vollstreckungsversuche bei der X. GmbH unternommen worden seien, noch wisse der Bw., aus welchem Grund das Finanzamt zur Feststellung gelangt sei, dass diesbezügliche Versuche erfolglos verlaufen wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die dem von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Nach § 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.

Persönliche Haftungen wie etwa jene des Geschäftsführers einer GmbH gemäß § 9 Abs. 1 BAO können bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen gemäß § 224 BAO durch Haftungsbescheid geltend gemacht werden. Durch die Erlassung des Haftungsbescheides wird der persönlich Haftende zum Gesamtschuldner. Im Falle seiner Inanspruchnahme kann der Haftungspflichtige gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch berufen. Macht der Haftungspflichtige von diesem Berufungsrecht Gebrauch, indem er sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabensanspruch Berufung einbringt, so sind diese Berufungen nicht gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch abhängt. Wird der Haftungsbescheid von der Rechtsmittelbehörde aufgehoben, ist die Berufung gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch – wenn diese rechtzeitig im Sinn des § 248 BAO eingebracht wurde – gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar/3, § 248, Tz. 16). Eine Auseinandersetzung mit dem Entstehen der Abgabenschuldigkeiten, für die der Bw. als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen wurde, findet daher im gegenständlichen Haftungsverfahren nicht statt.

Der Berufung kommt allerdings im Hinblick auf die Akzessorietät der Haftung Berechtigung zu. Aus dem Sicherungscharakter der Haftungsschuld folgt, dass diese in ihrem Bestand von der Existenz der Hauptschuld abhängig ist. Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setzt somit voraus, dass eine entstandene Abgabenschuld noch nicht – zum Beispiel durch Entrichtung – erloschen ist (vgl. Ritz, aaO, § 7 Tz. 10).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 289 Abs. 2 BAO hat die im vollen Prüfungsumfang an die Stelle der erstinstanzlichen Abgabenbehörde tretende Behörde zweiter Instanz auch Veränderungen des Sachverhaltes, welche erst nach Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides eingetreten oder hervorgekommen sind, zu berücksichtigen, soweit Identität des Verfahrensgegenstandes gegeben ist. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. 5. 1993, Zl. 93/17/0049, ausgesprochen hat, erweist sich die Aufrechterhaltung eines Haftungsbescheides durch die Berufungsbehörde nach dem Grundsatz der Akzessorietät der Haftung etwa dann als rechtswidrig, wenn die Forderung, für die gehaftet werden soll, aus einem bestimmten Grund nicht mehr dem Rechtsbestand angehört. Im Haftungsbescheid ist nämlich inhaltlich auch die Feststellung enthalten, dass die Abgabenschuld jedenfalls mit dem Betrag, hinsichtlich dessen die Haftungsinanspruchnahme erfolgte, unbeeinträchtigt aushaftet (vgl. VwGH 21. 9. 1990, 87/17/0223).

Im vorliegenden Fall wurde die in der Haftsumme enthaltene Umsatzsteuer 1998 nach Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides, und zwar im Zuge einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens mit Bescheid vom 11. 8. 2006 in Höhe von Null festgesetzt. Dabei wurde auch der mit Bescheid vom 21. 9. 2000 festgesetzte Verspätungszuschlag 1998 in Wegfall gebracht. Weiters wurde am 23. 10. 2006 ein auf dem Abgabenkonto der P. GmbH in Liqu. vorhandenes Guthaben in Höhe von 12.859,76 € auf das Abgabenkonto der erstschuldnerischen GmbH umgebucht, wodurch der gesamte in Haftung gezogene Abgabenrückstand abgedeckt wurde. Da somit die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten vollständig getilgt wurden, war die Haftung nicht mehr aufrecht zu erhalten, sondern festzustellen, dass ein Abgabenausfall, für den der Bw. bei Vorliegen aller übrigen Haftungsvoraussetzungen einzustehen hätte, nicht mehr gegeben ist.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. Dezember 2006