

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes St. Pölten entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung vom 14. November 2002 werden aufgehoben.

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

Das Finanzamt St. Pölten hat am 19. Juli 2002 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. betreffend folgender Abgabenschuldigkeiten der M. GesmbH gemäß § 9 i.V. § 80 BAO zur Haftung herangezogen :

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in Euro
1997	Körperschaftssteuer	5.282,81
2000	Säumniszuschlag	826,58
1998	Lohnsteuer	490,18
1998	Dienstgeberbeitrag	165,69
1997	Umsatzsteuer	7.825,34
2001	Aussetzungszinsen	567,79
2001	Säumniszuschlag	156,61
1997	Verspätungszuschlag	1.135,59
2001	Aussetzungszinsen	86,19

Dagegen er hob der Bw. am 16. August 2002 Berufung und führte aus, dass nicht bestritten werde, dass er in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen als Geschäftsführer der M. GesmbH fungiert habe. Seine Aufgabe sei es gewesen alle notwendigen Genehmigungen zu erlangen, derer ein Recyclingbetrieb bedürfe.

Wie auch aktenkundig sei, habe er die Gelder der Gesellschafter für die Begleichung der Gutachten der Sachverständigen, Ziviltechniker und andere Beratungsleistungen bestimmungsgemäß verwendet.

Steuern und Abgaben seien keine angefallen, da das Unternehmen nicht tätig geworden sei. Es sei bis dato nicht gelungen eine Bankfinanzierung zu erlangen. Die Abgabenvorschreibungen beruhten nicht auf erzielten Umsätzen, sondern auf den Ergebnissen einer abgabenrechtlichen Prüfung, die zu einer Besteuerung eines außerordentlichen Ertrages, hervorgerufen durch einen Verzicht eines Gesellschafterdarlehens, geführt hätten.

Mittel der Gesellschaft seien nicht verwaltet worden, da sie keine Mittel erwirtschaftet habe. Die Geldbeträge für die geleisteten Zahlungen seien durch die Gesellschafter aufgebracht worden, hiezu werde auf die Gesellschafterbeschlüsse verwiesen.

Die Entstehung eines buchmäßigen Gewinnes durch Verbindlichkeitennachlaß könne nicht als Pflichtverletzung gewertet werden.

Mit Vorhalt vom 2. September 2002 wurde der Bw. aufgefordert sein Vorbringen zu den folgenden Punkten zu ergänzen, bzw. wurde ihm die Rechtsansicht des Finanzamtes zu seinen Einwänden mitgeteilt.

- 1) Bestimmungsgemäße Verwendung von Geldmitteln, im Hinblick auf die bestehende Verpflichtung seien anteilig auch anfallende Abgaben zu bedienen.

- 2) Aufklärung der Divergenz zwischen dem Berufungsvorbringen keine Umsätze erzielt zu haben und der rechtskräftigen Umsatzsteuerfestsetzung der Betriebsprüfung in Höhe von € 7.825,34.
- 3) Zu dem Vorbringen die Abgabenschuldigkeiten fußen auf den Ergebnissen einer Betriebsprüfung vertrete das Finanzamt die Rechtsansicht, dass sich gerade aus einer Prüfung ergebe, dass Abgaben unrechtmäßig nicht erklärt, bzw. nicht entrichtet worden seien.
- 4) Es sei die Verpflichtung des Bw. als Geschäftsführer gewesen von den Gesellschaftern auch die nötigen Geldmittel zur Bezahlung der Abgaben aufzutreiben und die ordnungsgemäße und fristgerechte Zahlung zu gewährleisten.

Mit Antwortschreiben vom 17. September 2002 führte der Bw. aus, dass in der Zeit seiner Geschäftsführung keine Steuern angefallen seien. Die Umsatzsteuernachforderung sei nicht auf getätigte Geschäfte zurückzuführen, sondern auf eine im Nachhinein durch die Betriebsprüfung gesetzte Maßnahme. Der Bw. bestreite unrechtmäßig Abgaben nicht erklärt zu haben. Er habe einen Steuerberater mit der Erstellung der Jahresabschlüsse und Jahreserklärungen beauftragt, welcher ihn gegebenenfalls auf die Verwirklichung von steuerrechtlich relevanten Sachverhalten hätte aufmerksam machen müssen. Da dies nicht geschehen sei, treffe ihn kein Versäumnis und sei es unbillig ihn mit der Haftung für die Abgaben zu belegen. Er habe den Gesellschafter H. in den Prüfungsablauf eingebunden und auch die Begleichung eines Teilbetrages in Höhe von € 10.000,00 erwirkt. Eine abgeschlossene Ratenvereinbarung sei wegen finanzieller Schwierigkeiten nicht einzuhalten gewesen.

In der Berufungsvorentscheidung vom 14. November 2002 führt das Finanzamt St. Pölten aus, dass der Bw. im Zeitraum 19. Dezember 1991 bis 9. Oktober 2000 als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert habe und die verfahrensgegenständlichen Abgaben während seiner Geschäftsführertätigkeit fällig geworden seien. Ergänzend wird festgehalten, dass es Umsatzsteuer ohne Umsätze nicht gebe und haftungsgegenständlich lediglich der nach Abschluss des Rechtsmittelverfahrens nach der Betriebsprüfung verbliebene Abgabenbetrag sei. Es sei zudem irrelevant, dass der Gesellschafter seinen Zahlungen nicht nachgekommen sei, da dies den Geschäftsführer nicht von seiner Verpflichtung zu entheben vermöge.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO 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, sie diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten entrichtet werden.

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.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten.

Die Abgabennachforderungen an Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 1997 beruhen auf den Feststellungen einer Betriebsprüfung für die Jahre 1995 bis 1997. Im Bericht vom 20. März 2000 wird unter Tz 17 ausgeführt, dass die im Zuge der Prüfung angeforderten Buchhaltungsunterlagen nicht vorgelegt worden seien, weswegen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt würden.

Die Erstellung einer Prüferbilanz sei mangels Vorlage entsprechender Unterlagen nicht möglich gewesen.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs.2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Abs.3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Unter den Textziffern 18 bis 20 wird zu den steuerrechtlich relevanten Feststellungen im einzelnen wie folgt ausgeführt:

Über den tatsächlichen Bestand der Darlehen H. GesmbH liege kein Beweis vor, daher werde eine erfolgswirksame Ausbuchung in der Gesamthöhe von S 1.047.480,34,-- vorgenommen.

Unter dem Titel Steuern aus Vorperioden sei im Jahr 1997 eine Ust Nachzahlung für das Jahr 1993 in der Höhe von S 281.799,-- als Aufwand geltend gemacht worden. Diese Umsatzsteuer bezöge sich nicht auf das Jahr 1997, daher sei keine Abzugsfähigkeit gegeben.

Am 8.7.1997 sei eine Einzahlung in der Höhe von S 650.000,-- auf das Konto der GesmbH bei der Bank E. erfolgt, wobei als Verwendungszweck " i.s. Fa. M. GesmbH, Überweisung von Mag. O." angeführt gewesen sei.

Über den Grund der Einzahlung sei dem Finanzamt keine Auskunft erteilt worden, da Mag. O. am 25.7.1997 als Gesellschafter der geprüften Firma ausgeschieden sei, komme nach der allgemeinen Lebenserfahrung eine Qualifizierung der Einzahlung als Einlage nicht in Betracht. Es müsse davon ausgegangen werden, dass es sich bei der Einzahlung um einen bisher nicht erklärten Erlös handle.

Am 4. Mai 2000 wurde gegen die Bescheide nach der Betriebsprüfung Berufung erhoben und Aussetzung der Einhebung beantragt.

Am 8. November 2001 erstattete der Prüfer eine Stellungnahme zur Berufung, dass am langjährigen Bestehen des Darlehens nicht gezweifelt werde, jedoch kein Beweis vorliege, dass das Darlehen am 31.12.1997 noch bestanden habe. Aus der Buchhaltung sei kein Hinweis auf eine Rückzahlung des Darlehens zu gewinnen. Die zu Tz 18 des Bp Berichtes getroffenen Feststellungen bedürften auch nach dem Berufungsvorbringen keiner Korrektur.

Zu den weiteren Punkten der Berufung empfahl der Prüfer eine Stattgabe der Berufung.

In der Berufungsvorentscheidung vom 21.11.2001 wurde die Anregung des Betriebsprüfers hinsichtlich Verminderung der Körperschaftsteuer Rechnung getragen und eine teilweise stattgebende Entscheidung erlassen. Die neue Vorschreibung für Köst 1997 betrug S 331.812,--.

Zur Umsatzsteuer ergeben sich Differenzen zwischen dem Vorschlag des Prüfers, mit einer Stattgabe und Anerkennung der eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung mit einer Gutschrift in Höhe von S 42.963,35 vorzugehen, und der Berufungsvorentscheidung, die auf einer Umsatzsteuerbemessungsgrundlage von S 541.666,67,- beharrt und demnach unter Anerkennung des o.a. Vorsteuerbetrages zu einer Nachforderung an Umsatzsteuer 1997 in der Höhe von S 65.370,-- kommt.

Am 25. April 2000 wurde für den Zeitraum 1. Jänner 1997 bis 31. Juli 1997 eine Lohnsteuerprüfung abgehalten und die auf die Arbeitslöhne des Bw. im Zeitraum 1.1.1997 bis 31.7.1998 entfallenden Lohnabgaben, Lohnsteuer € 490,18, Dienstgeberbeiträge € 165,69 vorgeschrieben.

Zudem enthält der Haftungsbescheid Nebengebühren, wie Säumniszuschläge, Aussetzungszinsen und Verspätungszuschläge.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Haftungsanspruchnahme. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Auf den Vorhalt der Einbringungsstelle des Finanzamtes St. Pölten antwortete der nunmehrige Geschäftsführer H.S., dass die Gesellschaft weder über Geldmittel noch über Vermögen verfüge, kein Rechtsstreit anhängig sei und sich die wirtschaftliche Lage seit der Einreichung der letzten Bilanz nicht geändert habe.

Dennoch wird die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten in Abrede gestellt und eine Begleichung bei Verkauf der Gesellschaftsanteile in Aussicht genommen.

Unter Berücksichtigung der Angaben in der Bilanz zum 31.12.2000 erscheint die Hoffnung nach Verkauf der Gesellschaftsanteile die offenen Abgabenschuldigkeiten begleichen zu können, als eher unbegründet.

Der Lebenserfahrung nach wird mit einer fast gänzlichen Uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft zu rechnen sein.

Verbleibende Restzweifel an dem Vorliegen der Uneinbringlichkeit sind jedoch nicht allein ausschlaggebend für die Aufhebung des Bescheides.

Für die Haftungsanspruchnahme muss eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vorliegen. Zu den Verpflichtungen des Vertreters gehört insbesondere dafür Sorge zu Tragen, dass die Abgaben entrichtet werden (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

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 (VwGH 28.9.1998, 98/16/0181).

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsanspruchnahme (VwGH 18.10.1995, 91/13/0038).

Dazu ist festzuhalten, dass im Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung des Bw. sämtliche steuerliche Belange von dem Steuerberater und Gesellschafter Mag. O. wahrgenommen wurden. Die am 25. September 1998 eingereichten Jahreserklärungen tragen auch seinen Stempel und seine Unterschrift.

Bei Betrauung Dritter mit abgabenrechtlichen Pflichten besteht die Haftung vor allem bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten (VwGH 22.2.1993, 91/15/0065).

Der Vertreter hat beauftragte Personen nämlich zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

Ein schuldhaftes Verhalten des Bw. betreffend der Köst Nachforderung wegen Nichtanerkennung des Darlehens und der Umsatzsteuernachforderung liegt nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde nicht vor. Es bestand nach der Aktenlage kein Anlass für den Bw. an der Zuverlässigkeit des Steuerberaters zu zweifeln, die Erklärungen in der Berufung gegen die Abgabenbescheide erscheinen schlüssig, daher kann nicht von einer Verletzung einer Überwachungspflicht gesprochen werden.

Anders könnte es sich jedoch bezüglich der lohnabhängigen Abgaben verhalten. Nach § 78 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Es wäre daher die Pflicht des Bw. gewesen diesem gesetzlichen Auftrag nachzukommen und die fälligen Lohnsteuerbeträge zu entrichten. Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037 fällt es einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Vorhaltungen zur Unterlassung der Entrichtung der lohnabhängigen Abgaben wurden dem Bw. jedoch bisher nicht gemacht und es liegt auch kein Vorbringen von seiner Seite dazu vor.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidung erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen werden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde steht somit weder, die gänzliche Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten fest, noch kann an Hand der Aktenlage zweifelsfrei ein Verschulden des Bw. festgestellt werden. Es werden daher noch Erhebungen zur Feststellung der schuldhaften Pflichtverletzung und der gänzlichen Uneinbringlichkeit allenfalls verbleibender geringerer Haftungsbeträge zu tätigen sein.

Der Haftungsbescheid und die Berufungsvorentscheidung waren spruchgemäß aufzuheben.

Wien, 4. März 2004