



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FK, vertreten durch H-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien-Umgebung vom 22. März 1999 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 49.303,34 (S 678.428,75) anstatt € 262.281,49 (S 3.609.072,00) eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 22. März 1999 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von S 3.609.072,00 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw., den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. Auf Grund des Eigenantrages vom 4. Juni 1998 sei über das Vermögen der B-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Zum Masseverwalter sei Rechtsanwalt NA bestellt worden. Zum Zeitpunkt des Konkursantrages habe auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft lediglich ein Rückstand in Höhe von S 137.300,00 bestanden.

Der am 12. Jänner 1998 fällige Restbetrag von S 24.381,00 an Stundungszinsen 1997 resultiere aus einer im Jahr 1997 gewährten Stundung. Er habe ursprünglich S 49.368,00 betragen und sei durch Gutschriften teilweise getilgt worden. Bei den am 16. Februar 1998 und 15. Mai 1998 fälligen Beträgen von je S 6.250,00 handle es sich um die laufenden Körperschaftsteuervorauszahlungen in Höhe der Mindest-Körperschaftsteuer. Die am

15. Jänner 1997 fälligen (Zahlungsfrist: 10. März 1998) Beträge von S 1.853,00 an Lohnsteuer 1996, S 46.308,00 an Dienstgeberbeitrag 1996, S 5.455,00 an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1996 und S 2.084,00 an Säumniszuschlag 1997 und der am 10. März 1998 fällige Betrag von S 1.605,00 an Lohnsteuer 1996 resultierten aus einer Lohnsteuerprüfung, die am 26. Jänner 1998 stattgefunden habe. An diesem Tag sei die bisherige Lohnverrechnerin der Gesellschaft, die auch über eine Prokura verfügt habe und bankzeichnungsberechtigt gewesen sei, auf Grund nachgewiesener Unregelmäßigkeiten fristlos entlassen worden. Bei den Nachzahlungen handle es sich zum überwiegenden Teil um Abfuhrdifferenzen für das Jahr 1996, die deshalb entstanden seien, weil sie eine ab Juli 1996 bestehende gesetzliche Änderung in der Behandlung von Urlaubsabfindungen nicht beachtet habe. Da die Nachzahlungen im Verhältnis zum Gesamtjahresaufwand von rund S 2,4 Mio. (DB) bzw. S 0,3 Mio. (DZ) jedoch nur eine geringfügige Größenordnung ausmachten, habe dies bei der Überwachung der Tätigkeit der an sich selbstständig arbeitenden Lohnverrechnerin nicht auffallen können. In der Bescheidbegründung werde ausgeführt, dass die angeführten Beträge gemeldet, jedoch nicht bezahlt worden seien. Dies sei eben nicht der Fall, sondern resultiere der Rückstand aus einer abgabenbehördlichen Festsetzung. Die am 14. April 1998 fälligen Stundungszinsen 1998 in Höhe von S 23.981,00 seien auf Grund einer beantragten, jedoch nicht gewährten Zahlungserleichterung angefallen. Deshalb sei es auch zur Vorschreibung der am 15. April 1998 fälligen Beträgen von S 19.126,00 an Pfändungsgebühr und S 7,00 an Barauslagenersatz gekommen, da eine Eintreibung des nicht gestundeten Rückstandes von etwa S 1,9 Mio. versucht worden sei, obgleich klar habe sein müssen, dass dieser Rückstand durch bereits entstandene, aber noch nicht veranlagte und gebuchte Guthaben aus der Veranlagung 1996 weitestgehend abgedeckt gewesen sei. Daher habe letztlich auch lediglich ein Rückstand von S 137.300,00 bestanden, obgleich seit der Einbringungsmaßnahme keine Zahlung mehr habe geleistet werden können.

Bei den Abgabenschuldigkeiten, die nach Eröffnung des Konkursverfahrens entstanden seien, handle es sich im Wesentlichen um die Beträge von je S 0,1 Mio. an Umsatzsteuer für 9/97, 2/98, 3/98 und 4/98 und um den Betrag von S 2,5 Mio. an Umsatzsteuer 5/98. Auf Grund der runden Beträge könne nur vermutet werden, dass es sich hierbei um bescheidmäßige Festsetzungen handle, deren Grundlage völlig unverständlich sei, zumal die Gesellschaft bis zum Tag des Konkursantrages keine Umsätze getätigt habe, die eine derartige Vorschreibung plausibel machen könnten. Weiters sei im Rahmen der Veranlagung 1997 eine Umsatzsteuernachzahlung in Höhe von S 479.686,00 festgesetzt worden. Da diese Abgabenschuldigkeiten vom Bw. dem Grunde nach nicht beurteilt werden könnten, erhebe er für den Fall, dass der von ihm angefochtene Haftungsbescheid nicht aufgehoben werde, gemäß § 248 BAO in eventu das Rechtsmittel der Berufung gegen diese Bescheide und stelle

den Antrag auf Gewährung von Akteneinsicht gemäß § 90 BAO und auf Mitteilung der dem geltend gemachten Abgabenanspruch zugrunde liegenden Verhältnisse unter Hinweis auf § 245 Abs. 2 und 4 BAO. Zu diesem Punkt sei ergänzend festzuhalten, dass die Bescheidebegründung behaupte, die Umsatzsteuer wäre von der Bw. selbst bemessen, jedoch nicht entrichtet worden. Diese Feststellung sei – wie aus den oben angeführten Darstellungen ersichtlich sei – unrichtig. Weitere Beträge beträfen den Dienstgeberbeitrag, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und die Lohnsteuer 1-9/97. Da auch die diesen Beträgen zugrunde liegenden Vorschriften unbekannt seien, erhebe der Bw. gemäß § 248 BAO in eventu das Rechtsmittel der Berufung gegen diese Bescheide und stelle den Antrag auf Gewährung von Akteneinsicht gemäß § 90 BAO und auf Mitteilung der dem geltend gemachten Abgabenanspruch zugrunde liegenden Verhältnisse unter Hinweis auf § 245 Abs. 2 und 4 BAO. Die restlichen Beträge beträfen die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 7/98 bis 3/99 sowie die Mindest-Körperschaftsteuer laut Veranlagung 1997 von S 2.500,00. Da der Abgabenanspruch für alle diese Beträge zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung, somit zum Zeitpunkt der Abberufung als Geschäftsführer, noch nicht entstanden gewesen sei, sei eine Inanspruchnahme wegen schuldhafter Nichtentrichtung dieser Beträge schlichtweg denkunmöglich.

Für Abgaben, die bis 4. Juni 1998 weder auf Grund bescheidmäßiger Vorschreibung fällig gewesen seien, noch auf Grund ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten gewesen wären, könne eine Haftung keinesfalls zum Tragen kommen. Dies treffe jedenfalls auf die Umsatzsteuer laut Festsetzung für 4/98 und 5/98, für die Körperschaftsteuervorauszahlungen ab dem dritten Quartal 1998 sowie für die Körperschaftsteuer laut Veranlagung 1997 zu. Hinsichtlich der nach Konkurseröffnung bescheidmäßig festgesetzten Umsatzsteuer für 9/97, 2/98, 3/98 und 1997, Lohnabgaben (DB, DZ und L 1-9/97) sowie der darauf entfallenden Säumniszuschläge stelle sich zunächst die Frage, ob eine unrichtige Selbstberechnung zu diesen Nachzahlungen geführt habe. Dies könne nur beurteilt werden, wenn die den Feststellungen zugrunde liegenden Sachverhalte bekannt seien, weshalb gegen die Abgabenbescheide vorsorglich berufen und die Offenlegung des maßgeblichen Sachverhaltes beantragt worden sei. Selbst für den Fall, dass die Selbstberechnungsabgaben unrichtig ermittelt worden wären – wofür es im Augenblick keine Anhaltspunkte gebe –, könne aber eine Haftung für den Geschäftsführer daraus nur resultieren, wenn die Gesellschaft zu dem Zeitpunkt, zu dem die Entrichtung hätte stattfinden müssen, über die erforderlichen liquiden Mittel verfügt hätte. Diese Voraussetzung gelte natürlich auch für jenen Abgabenrückstand von S 137.300,00, der zum Zeitpunkt des Konkursantrages tatsächlich bestanden habe.

Somit sei abschließend die Frage zu klären, ob die Gesellschaft über die erforderlichen liquiden Mittel verfügt habe, um ihre Abgabenverbindlichkeiten zu begleichen, und ob es

daher schuldhaft unterlassen worden sei, diese korrekt zu entrichten. Zu dieser Frage sei aus dem Sachverständigengutachten des EZ zur Zahl 2V/98 des Landesgerichtes für Strafsachen in Wien zitiert, der ausdrücklich darauf hinweise, dass die B-GmbH auf Grund der im September 1997 erfolgten Betriebsaufspaltung von ihrer Tochtergesellschaft J-GmbH finanziell und wirtschaftlich völlig abhängig gewesen sei und über keine eigenen liquiden Mittel verfügt habe. Diese seien nur im Rahmen vereinbarter Mietzahlungen theoretisch zur Verfügung gestanden, wobei jedoch ein Zahlungsfluss deshalb nie stattgefunden habe, weil diese Ansprüche gegen Verbindlichkeiten gegenüber der Tochtergesellschaft verrechnet worden seien, die aus der Betriebsaufspaltung resultierten. Somit seien der B-GmbH spätestens seit Ende September 1997 keine frei verfügbaren liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden. Weiters werde im Gutachten ausgeführt, dass die Zahlungsunfähigkeit der Tochtergesellschaft spätestens im März 1998 eingetreten sei und diese auch – auf Grund der finanziellen und wirtschaftlichen Abhängigkeit – die Zahlungsunfähigkeit der B-GmbH verursacht habe. Somit sei klar, dass spätestens seit März 1998 – abgesehen von der faktischen Illiquidität der Gesellschaft – auch keine theoretischen Geldansprüche gegenüber der Tochtergesellschaft mehr bestanden hätten, die allenfalls für die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten hätten herangezogen werden können. Somit sei nachgewiesen, dass die Uneinbringlichkeit der in Frage stehenden Abgabenschuldigkeiten keinesfalls durch ein Verschulden des Geschäftsführers im Sinne des § 9 BAO verursacht sei.

Mit Eingabe vom 18. Februar 2005 wies der Bw. ergänzend darauf hin, dass im Anschluss an das Konkursverfahren der B-GmbH auch ein Verfahren gegen den Bw. als Geschäftsführer wegen fahrlässiger Krida eingeleitet worden sei, in dem mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 16. Jänner 2001 ein Freispruch erfolgt sei. Da die Pflichtverletzung des Bw. als Geschäftsführer gerichtlich ausdrücklich verneint worden sei, sei auch die Voraussetzung des § 9 Abs. 1 BAO für die Haftung für Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH nicht gegeben und sei somit der Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 30. Mai 1995 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. Juni 1998 neben einem weiteren Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Dass eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach der andere Geschäftsführer und nicht der Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde vom Bw. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich. Auf Grund des Umstandes, dass über die Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei dem ebenfalls als Haftungspflichtiger in Anspruch genommenen MG ebenso wie beim Bw. mangels Beantwortung des diesbezüglichen Vorhaltes über die wirtschaftlichen Verhältnisse keine Aussage gemacht werden kann, bedurfte es in Hinblick auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin im Rahmen der Ermessensübung auch der Inanspruchnahme des Bw. für die gesamte Haftungsschuld, zumal es zum Wesen des Gesamtschuldverhältnisses gehört, dass jeder Schuldner für das Ganze haftet und es dem Gläubiger überlassen bleibt, von welchem Schuldner er die Leistung begehren will.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses mangels Kostendeckung mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 10. Dezember 2001 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. unter Hinweis auf das Sachverständigengutachten des EZ auf Grund der finanziellen und wirtschaftlichen Abhängigkeit von der Tochtergesellschaft zwar bereits für Ende September 1997 behauptet, doch wurde dieses Vorbringen insofern relativiert, als auf Grund der spätestens im März 1998 eingetretenen Zahlungsunfähigkeit der Tochtergesellschaft, welche auf Grund der finanziellen und wirtschaftlichen Abhängigkeit auch die Zahlungsunfähigkeit der B-GmbH verursacht habe, spätestens seit März 1998 – abgesehen von der faktischen Illiquidität der Gesellschaft – auch keine theoretischen Geldansprüche gegenüber der Tochtergesellschaft mehr bestanden hätten, die allenfalls für die Entrichtung von Abgabenschuldsigkeiten herangezogen hätten werden können. Da laut Kontoabfrage vom 15. März 2005 bis 17. Februar 1998 Zahlungen (17. Dezember 1997: S 4,331.977,00, 16. Jänner 1998: S 944.503,00, 17. Februar 1998: S 641.359,00) auf das Abgabenkonto der Gesellschaft geleistet wurden, ist nach der Aktenlage davon auszugehen, dass zumindest bis zu diesem Zeitpunkt Mittel zur Abgabentrachtung zur Verfügung standen. Auch übersieht die für das Fehlen liquider Mittel zur Abgabentrachtung seit September 1997 vorgebrachte Begründung, wonach diese nur im Rahmen vereinbarter Mietzahlungen theoretisch zur Verfügung gestanden seien, wobei jedoch ein Zahlungsfluss deshalb nie stattgefunden habe, weil diese Ansprüche gegen Verbindlichkeiten gegenüber der Tochtergesellschaft verrechnet worden seien, die aus der Betriebsaufspaltung resultierten, dass damit nur eine Begünstigung anderer Gläubiger dargetan wird. Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mittel bis 17. Februar 1998 konnten dem Bw. mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die – bis zu diesem Zeitpunkt fälligen - uneinbringlichen Abgaben, sofern sie in der Zeit fällig wurden, in der der Bw. Geschäftsführer der Gesellschaft war, zur Gänze vorgeschrieben werden.

Zufolge Einstellung der Zahlungen nach dem 17. Februar 1998 ergeben sich in Verbindung mit dem Vorbringen des Bw. (Konkurseröffnung über das Vermögen der Tochtergesellschaft am 31. März 1998) ab diesem Zeitpunkt aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung, daher war der Berufung mangels entgegenstehender Feststellungen hinsichtlich der danach fällig gewordenen Abgaben (ausgenommen Lohnsteuer), nämlich der am 14. April 1998 fällig gewordenen Stundungszinsen 1998 in Höhe von S 23.981,00, der am 15. April 1998 fällig gewordenen Umsatzsteuer 2/98 in Höhe von S 100.000,00, der Pfändungsgebühr in Höhe S 19.126,00, des Barauslagenersatz in Höhe von S 7,00 und des Säumniszuschlages in Höhe von S 2.000,00, der am 15. Mai 1998 fällig gewordenen Umsatzsteuer 3/98 in Höhe von S 100.000,00, der Körperschaftsteuervorauszahlung für das zweite Quartal 1998 in Höhe von S 6.250,00 und des Säumniszuschlages 1998 in Höhe von S 2.000,00, stattzugeben. Da der Bw. mit Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der B-GmbH am 15. Juni 1998 nicht mehr darüber Verfügungsberechtigt war, durfte der Bw. weiters nicht als Haftungspflichtiger hinsichtlich der am 15. Juni 1998 fälligen Umsatzsteuer 4/98 in Höhe von S 100.000,00, der am 15. Juli 1998 fälligen Umsatzsteuer 5/98 in Höhe von S 2.500.000,00, der am 17. August 1998, 16. November 1998 und 15. Februar 1999 fälligen Körperschaftsteuervorauszahlungen für das dritte und vierte Quartal 1998 und erste Quartal 1999 in Höhe von S 5.811,00, S 6.250,00 und S 6.250,00, der am 23. November 1998 fälligen Lohnsteuer 1-9/97 in Höhe von S 56.029,00, des am 23. Dezember 1998 fälligen Betrages von S 439,00 und der am 23. März 1999 fälligen Körperschaftsteuer 1997 in Höhe von S 2.500,00 in Anspruch genommen werden.

Von den Abgaben, für die der Bw. mit Haftungsbescheid 22. März 1999 als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen wurde, verbleiben somit folgende, laut Kontoabfrage vom 18. März 2005 nach wie vor unberichtigt aushaftende Beträge:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in S	Betrag in €
SZ	1997	17.11.1997	2.000,00	145,35
ST	1997	12.1.1998	24.381,00	1.771,84
K	1-3-/98	16.2.1998	6.250,00	454,21
L	1996	15.1.1997	1.853,00	134,66
DB	1996	15.1.1997	46.308,00	3.365,33
DZ	1996	15.1.1997	5.455,00	396,43
SZ	1997	15.1.1997	2.084,00	151,45

L	1996	10.3.1998	1.605,00	116,64
U	9/97	17.11.1997	100.000,00	7.267,28
DB	1-9/97	15.10.1997	7.879,00	572,59
DZ	1-9/97	15.10.1997	928,00	67,44
U	1997	16.2.1998	479.686,00	34.860,12

Der Hinweis darauf, dass der Rückstand nach Verbuchung der Veranlagung 1996 (26. Mai 1998) lediglich S 137.300,00 betrug, ist nicht zielführend, weil – wie der Bw. in der Berufung selbst zutreffend ausführt - der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216) grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung entscheidend. Die Haftung erstreckt sich somit auch auf Abgaben, die erst nach der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der B-GmbH festgesetzt wurden, sofern deren Fälligkeit bereits zu einem Zeitpunkt eintrat, zu dem die Gesellschaft noch über Mittel zu deren Entrichtung verfügte. Auch ist es unerheblich, ob der Rückstand (an Lohnsteuer und Umsatzsteuer) aus der Nichtbezahlung gemeldeter Beträge oder aus einer abgabenbehördlichen Festsetzung resultiert.

Sofern der Bw. mit dem Einwand, dass die Grundlagen der bescheidmäßigen Festsetzungen völlig unverständlich seien, die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen bestreitet, ist dem entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabefestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw. hat neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabeananspruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabeananspruch erhoben, so ist

zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Dem Einwand, dass die aus der Lohnsteuerprüfung resultierenden Nachzahlungen bei der Überwachung der Tätigkeit der an sich selbstständig arbeitenden Lohnverrechnerin nicht hätten auffallen können, da die Nachzahlungen im Verhältnis zum Gesamtjahresaufwand von rund S 2,4 Mio. (DB) bzw. S 0,3 Mio. (DZ) nur eine geringfügige Größenordnung ausmachten, ist zu entgegnen, dass der verantwortliche Vertreter nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.12.2002, 2002/15/0152) nicht von seiner Verantwortung befreit wird, wenn er seine abgabenrechtlichen Pflichten auf eine andere Person überträgt. Es treffen ihn in einem solchen Fall Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung zu Haftungsfolgen nach § 9 BAO führen kann. Es gehört zu den Pflichten des zur Vertretung einer juristischen Person Berufenen, durch geeignete Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen dafür Sorge zu tragen, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten tatsächlich erfolgt. Der zur Vertretung einer juristischen Person Berufene hat die Tätigkeit der von ihm beauftragten Person in solchen Abständen zu überprüfen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten verborgen bleibt (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, 122 f, und Ritz, Bundesabgabenordnung², § 9 Tz 13, und die dort jeweils zitierte Rechtsprechung). Der Bw. hat konkrete Umstände, aus denen sich ergäbe, dass ihm trotz pflichtgemäßer Überwachung der Prokuristin die Abgabenrückstände verborgen bleiben konnten, nicht behauptet, wobei die Überwachungspflicht wohl umso sorgfältiger wahrzunehmen gewesen wäre, als eine Gesetzesänderung hinsichtlich der Behandlung von Urlaubsabfindungen mit Juli 1996 behauptet wurde, deren Nichtbeachtung durch die – auf Grund nachgewiesener Unregelmäßigkeiten am 26. Jänner 1998 fristlos entlassenen – Prokuristin die Abfuhrdifferenzen für das Jahr 1996 verursachte. Dass die Nachzahlungen im Verhältnis zum Gesamtjahresaufwand nur eine geringfügige Größenordnung ausmachten, vermag allein deren Verborgenbleiben nicht zu entschuldigen, zumal durch die behauptete Gesetzesänderung eine erhöhte Sorgfaltspflicht geboten war, um die Beachtung der gesetzlichen Änderung zu überprüfen.

Auch der Hinweis auf das Strafverfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien ist nicht zielführend, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.2.2000, 96/14/0158) weder ein völliges Unterbleiben eines Strafverfahrens, noch die Einstellung von Vorerhebungen oder einer Voruntersuchung, noch ein freisprechendes Urteil des

Strafgerichtes eine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO bewirken könnte.

Dem Hinweis des Bw. darauf, dass seinen Anträgen auf Mitteilung der dem geltend gemachten Abgabenanspruch zugrunde liegenden Verhältnisse sowie auf Gewährung von Akteneinsicht nicht entsprochen worden sei, ist entgegenzuhalten, dass in der Begründung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides die Abgabenart und deren jeweilige Höhe, für die der Bw. als Haftender in Anspruch genommen worden ist, aufgegliedert ist, sodass es daher nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 2.7.2002, 96/14/0076) möglich gewesen wäre (und im gegenständlichen Fall auch war), von der im § 248 BAO vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch zu machen. Ein berufsungsfristhemmender Antrag im Sinn des § 245 Abs 2 BAO auf Mitteilung des dem Haftungspflichtigen noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 4.11.1998, 98/13/0115) verfehlt, wenn der Abgabenanspruch - wenn auch unrichtig oder unvollständig – zur Kenntnis gebracht wurde. Hinsichtlich der Gewährung der Akteneinsicht behauptet der Bw. weder, dass der Antrag auf Akteneinsicht abgelehnt worden wäre, noch, dass ab dem Zeitpunkt des diesbezüglichen Antrages nicht genügend Zeit gewesen wäre, Akteneinsicht zu nehmen. Eine gesonderte Einladung sehen die Verfahrensvorschriften nicht vor. Es steht der Partei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0200) vielmehr frei, ihr Recht auf Akteneinsicht allein durch Vorsprache bei der Behörde, allenfalls nach mündlicher Terminabsprache, auszuüben.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von € 49.303,34 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. März 2005