



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/3540-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E.M., (Bw.) vertreten durch Jirovec und Partner Rechtsanwälte GmbH, 1010 Wien, Bauernmarkt 24, vom 22. September 2008 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vertreten durch Herrn Andreas Dill (AB), vom 8. Jänner 2008 gemäß §§ 9 und 80 BAO nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 18. Oktober 2011 entschieden:

- 1) Der am 18. Oktober 2011 um 14:25 Uhr eingebrachte Antrag auf Vertagung der mündlichen Verhandlung vom 18. Oktober 2011, 10:00 Uhr wird als verspätet eingebracht zurückgewiesen.
- 2) Der Berufung wird Folge gegeben und der Haftungsbescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 1/23 erließ am 8. Jänner 2008 einen Haftungsbescheid und nahm den Bw. für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der G.GmbH in Anspruch.

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
U	2002	30.748,66
U	2003	3.889,74

U	2004	3.718,32
KA	1-12/2002	64.568,55
KA	1-12/2003	7.182,59
KA	1-12/2004	7.659,40

Summe: € 117.767,29

Der Bescheid wurde am 15. Jänner 2008 zugestellt. Innerhalb offener Frist wurde am 14. Februar 2008 ein Fristverlängerungsansuchen bis 15. April 2008 eingebracht, am 15. April 2008 ein Fristverlängerungsansuchen bis 10. Juli 2008 und am 10. Juli 2008 ein Ansuchen bis 20. September 2008. Am 15. Juli 2008 erging ein Bescheid mit dem die Frist zur Einreichung der Berufung letztmalig bis 20. September 2008 verlängert wurde.

Die mit dem Datum 22. September 2008 bezeichnete Berufung wurde nach dem Poststempel auch am 22. September 2008 aufgegeben und ist am 25. September 2008 beim Finanzamt eingelangt.

In der Berufung wird ausgeführt, dass der Bw. sämtliche ihm von den Abgabenvorschriften auferlegte Pflichten erfüllt, laufend alle Umsatzsteuervoranmeldungen und auch die Jahressteuererklärungen eingereicht und die Steuerzahlungen geleistet habe.

Die am Steuerkonto aufscheinenden Nachforderungsbeträge der bereits gelöschten Firma resultierten aus einer Betriebsprüfung bei der offensichtlich Unterlagen nicht rechtzeitig vorgelegt worden seien, sodass es zu Schätzungen gekommen sei. Dagegen sei Berufung erhoben und ein Antrag nach § 299 BAO eingebracht worden. Der Bw. habe keine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten. Für den Fall der Vorlage der Berufung an den UFS werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Das Finanzamt veranlasste mit Bescheid vom 12. März 2009 ein Mängelbehebungsverfahren, dazu wurde am 31. März 2009 ein ergänzender Schriftsatz eingebracht.

In diesem Schriftsatz wird darauf hingewiesen, dass sich die Berufung auch gegen die Abgabenbescheide gerichtet habe und beantragt eine Veranlagung im Sinne der eingereichten Steuererklärungen vorzunehmen. Richtigerweise habe sich für Umsatzsteuer 2003 eine Gutschrift in der Höhe von € 2.915,61 und für 2004 in der Höhe von € 591,80 ergeben.

In den Jahren 2002 bis 2004 sei keine Körperschaftsteuer angefallen, mangels ausschüttbarer Gewinne sei auch keine Kapitalertragsteuer angefallen. Zudem sei der Bw. 2002 nicht Geschäftsführer der G.GmbH gewesen. Den Kaufvertrag betreffend den Imbissstand am Y

habe Herr S. als Geschäftsführer der G.GmbH abgeschlossen und unterfertigt. Er hafte daher auch für etwaige Abgabenverbindlichkeiten, da er für die abgabenrechtlichen Belange allein verantwortlich gewesen sei.

Mit Schreiben vom 20. April 2009 wurde der Kaufvertrag vom 30.1.2002 über den Imbissstand vorgelegt (Blatt 34 des Einbringungsaktes, Kaufpreis ATS 2.000.000, zuzüglich ATS 440.000,00 USt) und wiederum darauf verwiesen, dass die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben nicht angefallen seien.

Ein weiterer Vorhalt vom 29. Oktober 2009 wurde mit Schriftsatz vom 7. Jänner 2010 beantwortet und ausgeführt, dass der Imbiss-Stand am Y durch Herrn S. an die M.KEG verkauft worden sei. Das weitere Lokal in x bezeichnet als Restaurant „P.“ sei ebenfalls von Herrn S. an die S.KEG übertragen worden.

Die G.GmbH habe danach kein Lokal mehr im Anlagevermögen gehabt. Der Imbiss-Stand am Y sei in der Folge an die G.GmbH verpachtet gewesen, dazu seien auch entsprechende Steuererklärungen und Bilanzen eingereicht worden.

Am 12. August 2010 erging eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung mit einer Einschränkung der Haftungsinanspruchnahme auf Umsatzsteuer 2002, allerdings neu in der Höhe von € 62.875,43 und Kapitalertragsteuer 2002 in der Höhe von € 32.712,00.

Zur Begründung wird neben rechtlichen Ausführungen festgehalten, dass der Bw. ab 15. März 2002 bis 1. August 2005 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der G.GmbH fungiert habe. Sein Vorgänger in dieser Position, R.S., habe im Jänner 2002 den Imbiss- Stand Y an die M.KEG verkauft. Die Umsatzsteuer aus dem Verkauf sei niemals bezahlt worden. Mitte des Jahres 2002 sei das Restaurant P. entnommen und in die S.KEG eingebbracht worden. In der nachträglich eingereichten Umsatzsteuererklärung sei dieser Umsatz mit einem Wert von € 166,600,00 erfasst. Die darauf entfallende Umsatzsteuer von € 33.320,00 sei ebenfalls nie entrichtet worden.

Die Entnahme sei als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten, daher sei der Entnahmewert abzüglich der übernommenen Schulden in Höhe von € 130.848,00 als Basis für die Kapitalertragsteuerberechnung heranzuziehen, woraus eine Kapitalertragsteuernachforderung von € 32.712,00 resultiere.

Die G.GmbH sei am 23. August 2006 amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden, die Abgabenschuldigkeiten seien demnach bei der Primärschuldnerin nicht eintreibbar.

Zur schuldhafoten Pflichtverletzung wurde ausgeführt, dass der Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer verpflichtet gewesen sei die Umsatzsteuer aus den angeführten

Geschäftsfällen bei Fälligkeit der entsprechenden Vorauszahlungen zu entrichten. Die Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2002 sei erst am 24. Juni 2002 eingereicht worden und habe den zu geringen Umsatz von € 14.242,66 ausgewiesen, in der erst am 19. August 2002 eingelangten Voranmeldung für Februar 2002 sei gar kein Umsatz angeführt gewesen.

Der Imbissstand sei mit Kaufvertrag vom Jänner 2002 verkauft worden, Übergabetermin sei der 10. Februar 2002 gewesen.

Die Entnahme des Betriebes P. sei als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten. Gemäß § 96 Abs. 1 EStG sei die Kapitalertragsteuer binnen 1 Woche ab Zufließen der Erträge abzuführen gewesen. Die Kapitalertragsteuer sei somit am 6. Jänner 2003 fällig gewesen.

Auf dem Abgabekonto habe im Jahr 2002 ein Guthaben in der Höhe von € 8.000,00 bestanden. Liquidität sei also demnach vorhanden gewesen. Die Vorauszahlungen für alle Voranmeldungszeiträume 2002 haben sich auf nur € 2.921,82 bezogen.

Erst nach einer Außenprüfung und entsprechenden Bescheiderlassung sei eine Umsatzsteuerjahreserklärung für 2002 samt Bilanz eingereicht worden. Aus der Nacherfassung des Verkaufes der Imbissstube sei eine Restschuld von € 30.172,83 ausgewiesen worden.

Der Verkauf des Restaurants P. sei fälschlich in der Jahressteuererklärung als steuerfreier Umsatz eingetragen gewesen.

Die Schuldigkeiten wären bei fristgerechter Bekanntgabe leicht einzutreiben gewesen, da bis 2004 ein Guthaben, danach bis Anfang 2006 kein besonderer Rückstand auf dem Konto bestanden habe.

Nach Fristverlängerungen wurde am 22. Oktober 2010 ein Vorlageantrag eingebracht die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Einvernahme des Zeugen R.S. beantragt.

Der Zeuge hat am 26. September 2011 vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz folgende Angaben getätigt:

„Zum Lokal in x: Ich habe die neue Firma im April 2002 gegründet, ich hatte 50 % und mein Neffe die anderen 50%. Ich habe keinen Vertrag zur Übernahme des Lokals in x. Ich habe das Lokal im Februar 2002 übernommen, es ging an die P.OEG. Die G.GmbH hat kein Geld für das Lokal bekommen. Ich habe einen Kredit von € 166.600,00 aufgenommen und das Lokal umgebaut. Der Bw. hat bei Übernahme der Gesellschaft gewusst, dass es zwei Lokale gibt. Ich habe ihm gesagt, dass ich auf meinen Neffen warten muss bis er nach Österreich kommt, damit wir eine neue Firma gründen können. Ich habe keine Zahlung an die G.GmbH für die

Übernahme des Lokals geleistet. Die Renovierungskosten von € 166.600,00 sind als Aufwand der G.GmbH gebucht worden, der Wert ist zutreffend. Sie wurden durch Kreditaufnahme gedeckt. Ich habe dazu 2001 einen Kredit aufgenommen. Ich hatte dann auch weitere Kosten, die in der P.OEG erfasst wurden. Es mag zutreffen, dass dies dann ca. 36.000,00 Euro waren. Ich habe bei Übernahme der Gesellschaft durch den Bw. die offenen Kredite übernommen. Die Renovierungskosten sind noch im Jahr 2001 in die Buchhaltung aufgenommen worden.“

Der steuerliche Vertreter hat am 13. Oktober 2011 Akteneinsicht genommen. Da nach seinem Vorbringen der Ladung zur mündlichen Verhandlung entgegen der Verfügung der Referentin und dem Vermerk der Kanzlei keine Ausfertigung der Niederschrift über die Zeugeneinvernahmen beigelegt gewesen sein soll, wurde ihm eine Ausfertigung ausgehändigt.

An der mündlichen Verhandlung vom 18. Oktober 2011 hat nur der Amtsbeauftragte teilgenommen. Der steuerliche Vertreter und der Bw. sind bei Aufruf der Verhandlung um 10:00 trotz ausgewiesener Ladung nicht erschienen. Der Amtsbeauftragte hat eine schriftliche Stellungnahme zur Berufung übergeben, welche dem steuerlichen Vertreter zur Erstattung einer allfälligen Gegendarstellung binnen 14 Tagen ab Zustellung übermittelt wurde.

In der Stellungnahme wird ausgeführt, dass von den im Haftungsbescheid enthaltenen Abgabenschuldigkeiten derzeit nur noch € 91.998,86 aushaften. Der Bw. sei trotz Aufforderung seiner Verpflichtung den Nachweis zur Gleichbehandlung aller Gläubiger zu erbringen, nicht nachgekommen.

Wenn ein Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichte, liege eine schuldhafte Pflichtverletzung vor. Der Zeitpunkt, zu dem die Abgaben bei ordnungsgemäßer Einbehaltung abzuführen gewesen seien, ergebe sich aus § 96 Abs. 1 EStG, dies habe binnen einer Woche ab Zufließen der Kapitalerträge zu erfolgen.

Der die Besteuerung auslösende Sachverhalt sei während der Geschäftsführung des Bw. verwirklicht worden.

Einwendungen gegen die Abgabenfestsetzung seien nicht im Haftungsverfahren, sondern ausschließlich im Verfahren gegen die Abgabenfestsetzung zu berücksichtigen.

Gutschriften am Konto der Primärschuldnerin könnten zwar den zu entrichtenden Haftungsbetrag vermindern, ändern aber nichts an dem im Haftungsbescheid aufzuerlegenden Umfang der Haftungspflicht.

Am 18. Oktober 2011, 14:30 Uhr wurde der Referentin ein Fax mit einer Vertagungsbitte des steuerlichen Vertreters (eingelangt um 14:25 Uhr) überbracht.

In dem Schriftsatz wird zunächst ausgeführt, dass die Festsetzung der im Haftungsbescheid enthaltenen Abgabenschuldigkeiten noch nicht in Rechtskraft erwachsen sei, da die Berufung gegen die Bescheide nach der Betriebsprüfung weiterhin offen sei. Zwischenzeitig sei eine berichtigte Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2002 eingereicht und darauf beruhend auch ein neuer Bescheid erlassen worden. Der Bw. könne daher keinesfalls für eine Entnahme zur Haftung herangezogen werden. Dazu komme, dass die Schuldenübernahme durch R.S. zumindest gleich hoch wie der von der Betriebsprüfung angesetzte Entnahmewert gewesen sei und somit jedenfalls keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliege.

Der zugrundeliegende Sachverhalt sei ausführlich mit dem zuständigen Fachbereichsleiter der Abgabenbehörde erster Instanz besprochen worden. Von einer Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe der Bw. erst durch die Ladung zur mündlichen Verhandlung erfahren. Der Bw. sei in keiner Weise für die Entnahme des Lokals durch R.S. verantwortlich. Die Entnahme sei bereits Ende 2001 erfolgt, daher komme schon aus diesem Formalgrund eine Haftungsinanspruchnahme des Bw. nicht in Frage.

In der Niederschrift zur Einvernahme von R.S. als Zeuge werde bestätigt, dass der Bw. in keiner Weise über das Lokal P. informiert gewesen sei und alle diesbezüglichen Tätigkeiten R.S. wahrgenommen habe.

Ebenso habe R.S. im Rahmen seines Geschäftsführungszeitraumes auch den Imbissstand am Y an die M.KEG verkauft. Zum damaligen Zeitpunkt habe der Bw. nichts mit der Gesellschaft zu tun gehabt, jedenfalls sei bis Ende März 2002 R.S. ausschließlich für die steuerlichen Agenden der G.GmbH zuständig und verantwortlich gewesen.

Zum Beweis für das gesamte Vorbringen werde nochmals ausdrücklich die Einvernahme des R.S. beantragt, wobei die Vernehmung in der mündlichen Verhandlung unter Beisein des Einschreiters bzw. der Vertretung deshalb unbedingt geboten sei, da zahlreiche Fragen bestünden, deren Beantwortung für die gegenständlichen Haftungsfragen unabdingbar seien, dies erfordere sohin auch ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren.

Im Hinblick auf die erst vor kurzem dem Einschreiter zugekommenen Informationen und auch die Tatsache, dass die beantragten Zeugen (R.S. und der Betriebsprüfer) jedenfalls zur Ermittlung des Sachverhaltes erforderlich seien, werde höflich angeregt, die für den 19. Oktober 2011 anberaumte mündliche Verhandlung zu vertagen.

Der steuerliche Vertreter hat die Referentin unmittelbar nach dem Einlangen seines Faxes telefonisch kontaktiert, dabei wurde ihm mitgeteilt, dass die mündliche Verhandlung bereits in seiner Abwesenheit stattgefunden habe, ihm die Stellungnahme des AB zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt werde und ihm eine Frist von 14 Tagen zur allfälligen neuerlichen Erstattung einer Gegendarstellung eingeräumt werde.

Dem AB wurde der Schriftsatz der Vertagungsbitte übermittelt. Die Abgabenbehörde erster Instanz hat mit Schreiben vom 28. Oktober 2011 auf eine weitere inhaltliche Stellungnahme verzichtet und die Abweisung der Berufung beantragt.

Eine weitere Stellungnahme des Bw. ist nicht ergangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Berufungsfrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt.

(2) Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

(3) Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

(4) Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

Im letzten Fristverlängerungsantrag wurde eine Zufristung bis 20. September 2008 beantragt und diese mit Bescheid des Finanzamtes vom 15. Juli 2008 auch letztmalig genehmigt.

Da der 20. September 2008 ein Samstag war, wurde die Berufung vom 22. September 2008 somit fristgerecht eingebbracht.

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass die Außenstände bei der Primärschuldnerin, G.GmbH, nicht mehr eingebbracht werden können.

Nach dem im Steuerakt erliegenden Firmenbuchauszug wurde die G.GmbH am 23. August 2006 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft ist somit nicht möglich, die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner nicht gegeben.

Der Bw. fungierte ab 15. März 2002 bis 1. August 2005 als handelsrechtlicher Geschäftsführer und war daher grundsätzlich verpflichtet für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Zusätzlich fungierte bis 8. Juni 2002 auch R.S. als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Mit 8. Juni 2002 wurde der Bw. auch alleiniger Gesellschafter der G.GmbH.

Am 15. Juli 2004 erging wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung für die Umsatzsteuer 2002 ein Schätzungsauftag. Die Festsetzung der Abgabenschuld erfolgte nach Abhaltung einer Betriebsprüfung.

Im Bericht vom 21. Februar 2006 werden die Prüfungsfeststellungen zu der für die Jahre 2001 bis 2005 durchgeführten Betriebsprüfung festgehalten.

Mangels Vorlage von Buchhaltungsunterlagen mussten die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden, wobei davon ausgegangen wurde, dass von der G.GmbH zwei Gastronomiebetriebe geführt worden seien.

An Hand der für 2002, 2003 und 2004 jedoch nicht für alle Monate dieser Jahre vorliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen wurde jeweils eine Hochrechnung auf 12 Monate vorgenommen und ein Sicherheitszuschlag verhängt. Die Umsatzzuschätzungen wurden als verdeckte Gewinnausschüttungen gewertet und Kapitalertragsteuer vorgeschrieben.

Der Entnahmewert für das Restaurant P. wurde mit € 144.657,09 und der Zeitpunkt mit Mitte 2002 angenommen.

Der Entnahmewert für den Imbisstand wurde mit € 35.000,00 und der Zeitpunkt der Entnahme mit Juni 2005 angenommen.

Die Entnahme der beiden Betriebe stellte nach Ansicht der Betriebsprüfung in den jeweiligen Jahren inkl. USt und Kest eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

Am 7. März 2006 ergingen Umsatzsteuer- und Kapitalertragsteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2005.

Die Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2002 in der Höhe von € 30.748,66 war am 17. Februar 2003 fällig und erhielt eine Zahlungsfrist 18. April 2006.

Im Steuerakt der Gesellschaft erliegt auch eine undatierte, mit Kanzlei N. gestempelte und nicht unterfertigte Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2002, in der eine Restschuld von € 30.172,93 ausgewiesen wird.

Im Schreiben vom 22. Juni 2006 hält der steuerliche Vertreter fest, dass er in dieser Funktion nunmehr die Bescheide nach der Prüfung erhalten habe und geplant sei gegen diese Bescheide Berufung zu erheben.

Erst am 12. August 2010, also somit nach Erlassung des Haftungsbescheides erging eine Berufungsvorentscheidung zur Kapitalertragsteuer 2002 mit einer Gutschrift, sodass die Abgabennachforderung nur noch € 32.712,00 beträgt.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2002 kam es im Rahmen der Berufungsvorentscheidung jedoch zu einer Verböserung. Nach dem Bescheid vom 12. August 2010 beträgt die Umsatzsteuer 2002 € 66.414,65.

Auf die Nichterfassung der Entnahme des Restaurants „P.“ entfällt unter Anrechnung der Schuldenübernahme eine Kapitalertragsteuer in der Höhe von € 32.712,00.

Zur Abgabenfestsetzung ist derzeit noch ein Rechtsmittelverfahren offen.

Am 12. September 2006 wurde eine Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2003 eingereicht, die eine Gutschrift von € 2.915,61 ausweist.

Am 3. November 2006 wurde eine Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2004 eingereicht, die eine Gutschrift von € 591,80 ausweist.

Nach dem vorliegenden Kaufvertrag hat die M.KEG am 30. Jänner 2002 den Betrieb in x gekauft. Die Umsatzsteuersteuer aus diesem Geschäftsfall beträgt € 31.976,04, dazu wird unter Punkt II des Kaufvertrages festgehalten, dass die Umsatzsteuer auf das Konto der Verkäuferin überrechnet werden soll.

Die Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2002 wurde erst am 24. Juni 2002 eingereicht und lediglich eine Zahllast von € 792,44 einbekannt.

Die EM.KEG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 23. Jänner 2002 gegründet. Der Bw. fungierte ab Gründung bis 23. September 2003 als persönlich haftender Gesellschafter.

Wie der Bw. selbst zugibt, wurde das Lokal dann an die G.GmbH verpachtet, als deren handelsrechtlicher Geschäftsführer er ab dem Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer aus diesem Kaufvertrag ebenfalls fungiert hat. Mit diesem Imbisslokal wurden in den verfahrensgegenständlichen Jahren Umsätze erzielt.

Zu dem zweiten verfahrensgegenständlichen Geschäftslokal liegt kein Kaufvertrag vor. Die Umsatzsteuerschuld errechnet sich aus dem Wert der noch in dieses Objekt durch die

G.GmbH getätigten Investitionen abzüglich der Schuldenübernahme der P.OEG. Nach den Angaben des Zeugen gibt es keine S.KEG wie in der Berufung ausgeführt wird, sondern heißt seine Firma P.OEG.

Der Zeuge hat bei seiner Einvernahme im Rechtsmittelverfahren zuletzt angegeben, das Lokal im Februar 2002 entnommen zu haben, womit die Umsatzsteuer am 15. April 2002 zu einem Zeitpunkt, in dem auch er noch als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GV Imbissbetr. GmbH fungiert hat, fällig geworden wäre.

Gemäß § 289 Absatz 2 BAO ist die Abgabenbehörde berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und dem gemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die Änderungsbefugnis schließt auch die Berechtigung ein, den Bescheid zu Ungunsten des Berufungswerbers abzuändern (Verböserung). Die Änderung darf jedoch nicht zu einer Entscheidung führen, die nicht "Sache" (also Gegenstand des Verfahrens) des Erstbescheides war. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird bei einem Bescheid, mit dem eine persönliche Haftung geltend gemacht wird, die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatbestand begrenzt, der für die geltend gemachte Haftung maßgebend ist.

Prüfungsgegenstand in einem zweitinstanzlichen Berufungsverfahren ist stets der Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz und nicht eine Berufungsvorentscheidung.

Im Haftungsbescheid vom 8. Jänner 2008 ist die Umsatzsteuer 2002 mit € 30.748,66 angegeben. Dieser Nachforderung liegt der Sicherheitszuschlag und der ursprünglich angenommene Entnahmewert für das Lokal P. zu Grunde.

Die Umsatzsteuer aus dem Verkauf des Imbissstandes wurde im Rahmen der Betriebsprüfung dem Jahr 2005 zugerechnet, das nicht im Haftungsbescheid aufscheint.

Die nach Kenntnisnahme über den Inhalt des Kaufvertrages vorgenommene Verschiebung der Umsatzsteuer in das Jahr 2002 erfolgte erst nach Erlassung des Haftungsbescheides.

Eine Haftung für die Umsatzsteuer aus dem Verkauf des Imbisslokales ist demnach nicht Gegenstand dieses Haftungsbescheidverfahrens, da eine erstmalige Haftungsinanspruchnahme mittels Berufungsvorentscheidung nicht zulässig ist.

Es steht der Abgabenbehörde erster Instanz nur offen eine Haftungsinanspruchnahme dazu mit einem weiteren Haftungsbescheid zu veranlassen.

Zur Frage einer schuldhafte Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Es verbleibt somit zu prüfen, ob hinsichtlich der Abgabennachforderung unter dem Titel Sicherheitszuschlag eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. gesehen werden kann.

Grundsätzlich ist in einem Haftungsbescheidverfahren die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung nicht zu prüfen, jedoch steht diese Vorgabe in einem Spannungsfeld zum Nachweis einer schuldhaften Pflichtverletzung.

Erst wenn man zu dem Schluss kommt, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt, ist quasi in einem zweiten Prüfungsschritt für eine Haftungsinanspruchnahme ein Vorbringen zur Höhe der festgesetzten schuldhaft nicht entrichteten Abgabe als irrelevant zu bewerten und die Partei darauf zu verweisen, dass Streitigkeiten darüber im Festsetzungsverfahren (dritter Schritt, wenn bei einer Haftungsinanspruchnahme von dem Recht Gebrauch gemacht wird die Abgabenfestsetzung zu bekämpfen) auszutragen sind.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137).

Das Vorbringen des Bw. die Zuschätzungen für die Jahre 2003 und 2004 seien unzutreffend vorgenommen worden, die Voranmeldungen hätten die geschuldeten Zahllasten enthalten und es sei vielmehr bei der Erstellung der Jahreserklärungen sogar jeweils ein geringfügiges Guthaben resultiert, erscheint nicht widerlegbar.

Jedenfalls wurde ihm auch bereits in der Berufungsvorentscheidung Rechnung getragen und diesbezüglich mit einer teilweisen Stattgabe vorgegangen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz schließt sich dem an. Wenn man dem Bw. Glauben schenkt, dass seine nachgereichten Steuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 mit jeweils geringen Gutschriften den Tatsachen entsprechen, liegt demnach hinsichtlich der Nichtentrichtung der nach der Prüfung für Umsatzsteuer 2003, 2004 und Kapitalertragsteuer 2003 und 2004 nachgeforderten Beträge mangels Erzielung derart hoher Umsätze (da ja auch nur der Imbisstand und nicht zwei Lokale betrieben wurden) keine schuldhafte Pflichtverletzung vor.

Damit verbleibt die Würdigung der Entnahme des Lokals in x.

Auch nach dem abgehaltenen Beweisverfahren lässt sich der Entnahmzeitpunkt des Lokals und der Zufluss einer verdeckten Gewinnausschüttung sowie deren Höhe nicht zweifelsfrei festlegen.

Nach § 96 Abs.1 EStG ist die selbst zu berechnende Kapitalertragsteuer eine Woche nach Zufließen der Erträge abzuführen. Dieser Zeitpunkt sollte nach den Angaben des Zeugen demnach noch im Zeitraum seiner Geschäftsführung gelegen sein.

Die gesamte Verfahrenseinlassung des Zeugen mit Anerkennung der Höhe der ermittelten Renovierungskosten und der Kreditübernahme sowie des Zugeständnisses keinen Kaufpreis für das Lokal entrichtet zu haben, war durch Offenheit gekennzeichnet.

Er vermittelte durchgehend den Eindruck, dass es bei Übergabe der G.GmbH an den Bw. bereits klar gewesen sei, dass dieser nur den Imbisstand bekommen solle (dazu gibt es eben auch einen gesonderten Kaufvertrag) und das weitere Schicksal des zweiten Geschäftslokals seine Sache sei.

Die Formulierungen: „Ich habe schon zu Zeiten der G.GmbH im Jahr 2001 einen Kredit für die Renovierung aufgenommen. Ich übernehme das Lokal mit meinem Neffen (Anmerkung: Wann und in welcher Rechtsform auch immer). Ich habe keinen Vertrag erstellt, es hat keinen Kaufpreis für das Lokal gegeben.“ zeigen auf, dass die wesentlichen Entscheidungen zu diesem Lokal beim Zeugen verblieben sind, der ja auch noch bis Juni 2002 neben dem Bw. weiterhin als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert hat.

Es wird im Rahmen der freien Beweiswürdigung dem Vorbringen des Bw. Glauben geschenkt, dass er zur Fälligkeit der Umsatzsteuer 2002 am 17. Februar 2003 und der Kapitalertragsteuer nicht davon ausgegangen ist, dass er verpflichtet ist Steuern aus dieser Lokalentnahme zu entrichten. Eine schuldhafte Pflichtverletzung liegt demnach nicht vor.

Die Betriebsprüfung wurde erst knapp vor Konkurseröffnung und lange Zeit nach dem Ausscheiden des Bw. als Geschäftsführer (1. August 2005) abgeschlossen. Die durch die Abgabenfestsetzung bewirkte Zahlungsfrist für die Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer 2002, 18. April 2006 konnte demnach für ihn keine Verpflichtung mehr auslösen. Daher konnte auch eine Prüfung hinsichtlich der Gleichbehandlung von Gläubigern zu diesem Zeitpunkt unterbleiben.

Die Vertagungsbitte für die Verschiebung der mündlichen Verhandlung wurde verspätet eingebbracht, daher war sie zurückzuweisen.

Der Beweisantrag auf neuerliche Zeugeneinvernahme war abzuweisen, da die Sache hinreichend geklärt war und durch eine neuerliche Einvernahme von R.S. in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters (9 Jahre nach dem Entnahmepunkt) keine weiteren Erkenntnisse mehr zu erwarten waren.

Der Haftungsbescheid war spruchgemäß aufzuheben.

Wien, am 7. November 2011