



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/1464-W/07,
miterledigt RV/1453-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Lutz Moser, Rechtsanwalt, 1090 Wien, Rögergasse 12/9, vom 13. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. März 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO sowie Sicherstellung gemäß § 232 Abs. 1 BAO entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. März 2007 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemalige Geschäftsführerin der S-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 201.859,06, nämlich

		Fällig am
Umsatzsteuer 2002	€ 41.534,34	17. 02. 2003
Umsatzsteuer 2003	€ 19.593,93	16. 02. 2004
Kapitalertragsteuer 01-12/2002	€ 33.227,29	Binnen einer Woche nach Zufließen
Kapitalertragsteuer 01-12/2003	€ 26.349,26	Binnen einer Woche nach Zufließen
Kapitalertragsteuer 01-12/2004	€ 39.555,88	Binnen einer Woche nach Zufließen
Körperschaftsteuer 2003	€ 22.438,49	10. 04. 2007
Anspruchszinsen 2003	€ 2.037,73	10. 04. 2007
Körperschaftsteuer 2004	€ 16.211,82	10. 04. 2007
Anspruchszinsen 2004	€ 910,12	10. 04. 2007

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihr als Vertreterin der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können. Auf Grund der Erkenntnisse der Betriebsprüfung wären die Abgaben bei der Primärschuldnerin voraussichtlich als uneinbringlich anzusehen, da das Vermögen der Gesellschaft als geringfügig zu beurteilen wäre.

Die Nachforderungen würden aus nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen auf Grund von Scheinrechnungen resultieren. Außerdem wäre eine Forderungsabschreibung im Jahr 2001 aus einem Russlandgeschäft (aus dem Jahr 1998) in der Höhe von ATS 2.185.844,00 nicht anerkannt worden. Weiters wäre die Bw. ihrer Verpflichtung zum Nachweis der Herkunft des am 1. Juli 2002 in die Kassa eingelagerten Geldbetrages in der Höhe von € 200.000,00 nicht nachgekommen.

Mit Sicherstellungsauftrag ebenfalls vom 22. März 2007 ordnete das Finanzamt zur Sicherung der im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten voraussichtlichen Nachforderungen an den bereits im Haftungsbescheid genannten Abgaben im Betrag von insgesamt € 201.859,06 die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Bw. an, da sich der begründete Verdacht der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben aus folgenden Gründen ergebe:

Die Nachforderungen würden aus nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen auf Grund von Scheinrechnungen resultieren. Außerdem wäre eine Forderungsabschreibung im Jahr 2001 aus einem Russlandgeschäft (aus dem Jahr 1998) in der Höhe von ATS 2.185.844,00 nicht anerkannt worden. Weiters wäre die Bw. ihrer Verpflichtung zum Nachweis der Herkunft des am 1. Juli 2002 in die Kassa eingelagerten Geldbetrages in der Höhe von € 200.000,00 nicht nachgekommen. Darüber hinaus bestehe der dringende Verdacht der Abgabenhinterziehung.

Auf Grund der Aktenlage müsse geschlossen werden, dass nur bei raschen Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung gesichert erscheine.

In der gegen beide Bescheide am 13. April 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte die Bw. die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung und wandte ein, dass die Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer für das gesamte Jahr 2002 im Haftungsbescheid enthalten wäre, obwohl die Bw. wie aus dem Firmenbuch ersichtlich erst ab 22. August 2002 Geschäftsführerin der Gesellschaft gewesen wäre. Es werde daher beantragt, die Inanspruchnahme zur Haftung und Sicherstellung um die im Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 22. August 2002 fällig gewordenen Abgaben herabzusetzen.

Mit Schreiben vom 23. April 2007 ergänzte die Bw. ihr Berufungsvorbringen und wandte ein, dass die Haftung nach § 9 BAO eine reine Ausfallhaftung wäre. Das bedeute, dass die Vertreterhaftung nur subsidiär, sohin erst dann geltend gemacht werden könne, wenn der Ausfall beim Erstschuldner eindeutig feststehe, was noch nicht einmal bei bereits vorliegender Konkurseröffnung gegeben wäre. Die lapidare und unbegründete Konstatierung eines als geringfügig zu beurteilenden Vermögens der Primärschuldnerin könne in ihrer Unbestimmtheit die erforderliche Feststellung eines beim Erstschuldner eindeutig feststehenden Abgabenausfalles nicht ersetzen.

Darüber hinaus setze die Haftungsinanspruchnahme nach § 224 BAO einen Kausalzusammenhang zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus, wonach die Pflichtverletzung zur Uneinbringlichkeit geführt haben müsse. Wäre jedoch eine Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung uneinbringlich geworden, so bestehe – auch bei Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung - keine Haftung. Nach der Judikatur des VwGH spreche zwar die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben, doch gelte dies nur in dem Fall, dass der Abgabenzustand vor Eintritt einer schuldhaften Pflichtverletzung noch einbringlich gewesen wäre.

Dem angefochtenen Haftungsbescheid wäre nur zu entnehmen, dass die Umsatzsteuer 2001-2003 nicht entrichtet worden wäre. Er enthalte weder eine Feststellung zur Frage der Einbringlichkeit oder Uneinbringlichkeit der Abgabenzustände der Gesellschaft noch eine solche über den Zeitpunkt des Eintrittes einer allfälligen Uneinbringlichkeit noch eine Feststellung konkreter, der Bw. zuzurechnender schuldhafter Pflichtverletzungen und ihrer Begehungszeitpunkte.

Da der angefochtene Haftungsbescheid rechtswidrig wäre, wäre es der darauf gegründete Sicherstellungsauftrag ebenfalls. Zur tatbestandsmäßigen Voraussetzung einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben führe die Behörde lediglich aus, dass auf Grund der Aktenlage geschlossen werden müsse, dass nur bei raschen Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung gesichert erscheine. Inwieferne sich daraus eine Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabenschuld ergebe, wäre nicht nachvollziehbar. Der angefochtene Sicherstellungsauftrag wäre daher in Wahrheit unbegründet.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad Haftung

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 eingebbracht 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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

In der Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides führte das Finanzamt dazu aus, dass auf Grund der Erkenntnisse der Betriebsprüfung die Nachforderungen beim Primär-schuldner voraussichtlich als uneinbringlich anzusehen wären, da das Vermögen der Gesell-schaft als geringfügig zu beurteilen wäre.

Aus dem Vorbringen des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 21. Mai 2007, wonach lediglich 42 Kaffee- bzw. Getränkeautomaten im Wert von rund € 22.000,00 vorhanden wären, lässt sich nur schließen, dass die Einbringung der Nachforderungen voraussichtlich mit Schwierigkeiten verbunden sein dürfte. Jedoch wird dadurch keine konkrete Aussage über die Höhe des wahrscheinlichen Abgabenausfalls getroffen, zumal laufend Zahlungen auf dem Abgabenkonto zu verzeichnen sind, da insbesondere regelmäßig € 5.000,00 monatlich entrichtet werden. Da darüber hinaus auf Grund der Aktenlage auch der Geschäftsbetrieb nach wie vor aufrecht ist, kann von einer gänzlichen Uneinbringlichkeit keine Rede sein.

Auf Grund des Nichtvorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für die Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH nicht zu Recht.

ad Sicherstellung

Gemäß § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen (§ 4 Abs. 1 BAO), selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Voll-streckbarkeit (§ 226) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung zu begegnen.

Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden gemäß § 7 Abs. 1 BAO durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1 BAO) zu Gesamtschuldnern.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt gemäß § 232 Abs. 1 BAO voraus, dass die Abgabenschuld gemäß § 4 BAO bereits entstanden ist. Beim potenziell Haftenden entsteht jedoch die für ihn aktuelle Abgabenschuld als Gesamtschuld gemäß § 7 Abs. 1 BAO erst mit der bescheidmäßigen Geltendmachung der Haftung.

Im Berufungsverfahren gegen einen Sicherstellungsauftrag ist als Ausnahme vom Grundsatz, wonach für Berufungsentscheidungen die Sachlage zur Zeit der Entscheidung maßgebend ist, zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben waren, somit nicht, ob sie im Zeitpunkt der Berufungserledigung noch vorliegen. Nach Erlassung des Sicherstellungsauftrages eingetretene Umstände sind im Rahmen der Rechtsmittelentscheidung nicht zu berücksichtigen.

Da jedoch mit gleicher Berufungsentscheidung der für die Entstehung der Gesamtschuld nach § 7 Abs. 1 BAO konstitutive Haftungsbescheid vom 22. März 2007, mit dem die Bw. zur Haftung jener Abgaben herangezogen wurde, für die die gegenständliche Sicherstellung angeordnet worden war, aufgehoben wurde, der somit ex tunc, daher rückwirkend zum Zeitpunkt seiner Erlassung aus dem Rechtsbestand schied, war daher die Voraussetzung der Entstehung des Abgabenanspruches gemäß § 232 Abs. 1 BAO für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages als von vorn herein nicht gegeben anzusehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. September 2007