

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HM, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vom 27. Juni 2001 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf € 356.440,91 (S 4.904.733,85) anstatt S 13.335.921,00 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 27. Juni 2001 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH im Ausmaß von S 13.335.921,00 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus, dass es richtig sei, dass er im Zeitraum von 9. Februar 1994 bis 5. Juli 1995 handelsrechtlicher Geschäftsführer der T-GmbH gewesen sei.

Im Zuge der Betriebsprüfung seien die vorgelegten Rechnungen nicht anerkannt und als Scheinrechnungen deklariert worden, daher sei der Bw. mit der Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalsteuer (gemeint wohl: Kapitalertragsteuer) belastet worden. Es könne sich in diesem Fall um kein Scheingeschäft im Sinne des § 23 Abs. 1 BAO handeln, weil die Subunternehmer amtsbekannte juristische Personen gewesen seien. Außerdem sei die T-GmbH steuerlich vertreten gewesen. Inwieweit die steuerliche Vertretung in diesem Fall hafte, müsse gesondert geklärt werden. Jedenfalls sei die Schätzung der Betriebsprüfungsorgane nicht angemessen. Die T-GmbH habe keine Arbeitnehmer beschäftigt und habe daher auch keine Lohnsteuer abzuführen gehabt. Sie habe für die Subunternehmer als Bauorganisator

fungiert, dh. sie habe die Bauaufträge beschafft und für Geldeingänge sowie für die Finanzierung der Subunternehmer gesorgt.

Die Zahlungsunfähigkeit sei dadurch entstanden, dass die Auftraggeber nicht regelmäßig und rechtzeitig Zahlungen geleistet und daher die Subunternehmer die Arbeiten eingestellt hätten. Die Auftraggeber hätten danach Schadenersatzansprüche gestellt und nicht mehr bezahlt. Aus diesem Grunde sei die T-GmbH zahlungsunfähig geworden. Den Bw. könne als Geschäftsführer keine Schuldhaftigkeit treffen, weil er nicht die Abgabenentrichtung bei der Verwendung der vorhandenen Mittel benachteilt habe. Der Bw. habe auf Grund der ihm unverständlichen Rechtslage auch nicht erkennen können, dass die Einhaltung der ihm vorgeworfenen Verletzung der Rechtsvorschriften eine besondere Aufmerksamkeit hätte erfordern sollen.

Der Schulterspruch im Strafverfahren gegen den Bw. beim Landesgericht für Strafsachen Wien sei mir derselben Begründung gefällt worden, dass Schwarzarbeiter beschäftigt worden seien und aus Scheinrechnungen der amtsbekannten Baufirmen die Vorsteuerverkürzung resultiere. Der Bw. werde gegen diesen Schulterspruch eine Wiederaufnahme des Strafverfahrens einbringen. In der Entscheidung vom 29. Juni 1998 habe der Verfassungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass die strafrechtliche Verantwortlichkeit für fremdes Verhalten einen schwerwiegenden Verstoß gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze darstelle.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. September 2001 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

In der bezughabenden Rechtsmittelschrift sei einerseits gegen den Haftungsbescheid aber auch gegen den zugrundeliegenden Feststellungsbescheid im Sinne des § 248 BAO angekämpft worden (KA-Bescheide, LSt-Bescheide, Körperschaftsteuerbescheide, USt-Bescheide, Nebengebührenbescheide). Dieser letzterwähnte Rechtsaspekt sei in der Berufungsvorentscheidung gar nicht berücksichtigt worden, obwohl dies unmissverständlich aus zumindest 4 Absätzen, insbesondere aber aus den letzten 3 Absätzen der ersten Seite zu entnehmen sei. Weiters gehe die Berufungsvorentscheidung fast nicht auf das Vorbringen der Berufung ein und verwende zum überwiegenden Teil Textbausteine der Finanz-EDV als Begründung. Der Bw. sei der Meinung, dass eine solche Vorgangsweise im konkreten Fall gleich einer fehlenden oder unvollständigen Begründung zu betrachten sei. Die Behörde habe es auch unterlassen, die Differenz zwischen der ursprünglichen Summe von etwa S 11,734.016,00 laut Schreiben vom 19. Oktober 1998 und der im Haftungsbescheid aufscheinenden Summe von S 13,335.921,00 darzutun. Aus den Unterlagen des Bw. sei diese Differenz nicht nachvollziehbar.

Auch sei das Vorbringen vom 20. November 1998 rechtlich nicht gewürdigt worden. Im Einzelnen seien die Gründe für die Unmöglichkeit der Steuerentrichtung, die Zahlungsmodalitäten bzw. die Nichtzahlung der Auftraggeber angeführt worden. Weiters könne es nicht rechtens sein, dass von im Firmenbuch eingetragenen Gesellschaften, die ihre Steuern nicht oder nicht ordnungsgemäß abführten, die Abgaben indirekt beim Auftraggeber dieser Firmen geltend gemacht würden; dies käme ja einer steuerrechtlichen Sippenhaftung gleich. Hier entstehe vielmehr der Eindruck, dass die Behörde die eigenen Versäumnisse kaschieren wolle und die Beträge über Umwege doch noch einbringlich gemacht werden sollten. Strafrechtlich habe der Verfassungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 19. Juni 1998 wörtlich ausgeführt: "Die strafrechtliche Verantwortlichkeit für fremdes Verhalten ist nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes ein so schwerwiegender Verstoß gegen verfassungsrechtliche Grundsätze, dass eine weitere Anwendung der Bestimmung nicht mehr in Betracht kommt". Diese Rechtsentscheidung muss sinngemäß auch für dingliches Recht gelten.

Abschließend sei zu ersuchen, dass die Behörde im Sinne des § 248 BAO den zugrundeliegenden Sachverhalt unter Berücksichtigung der neu vorzubringenden Argumente des Bw. nochmals beurteile und dann erst auf Grund der sich daraus ergebenden Zahlen in der Causa Haftung entscheide. Nach Abwicklung des Berufungsverfahrens bezüglich des zugrundeliegenden Bescheides werde auch das Strafverfahren voraussichtlich wiederaufgenommen werden, da bei einer Vorsprache beim Vorsitzenden Dr.S unter Hinweis auf das oben angeführte VfGH-Erkenntnis dieser Wiederaufnahme gute Erfolgsaussichten eingeräumt worden seien.

#### ***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 vom 9. Februar 1994 bis 5. Juli 1995 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. Juli 1998 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.

Dass der Gesellschaft keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. zwar unter Hinweis auf den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit behauptet, doch stehen dieser Behauptung Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft bis 20. September 1996 (17. September 1996: S 44.583,00, 20. September 1996: S 10.000,00) und der Umstand, dass zum Zeitpunkt der Beendigung der Geschäftsführungsfunktion des Bw. am Abgabenkonto der Gesellschaft infolge der geltend gemachten Vorsteuer ein Guthaben in Höhe von S 1.023.627,00 bestand, gegenüber. Auch aus den von der Gesellschaft im Jahr 1995 bis Juli erklärten Umsätze (S 1.161.429,25, S 1.720.703,70, S 2.548.002,98, S 2.735.734,17, S 1.633.971,92, S 1.683.166,19, S 1.520.270,43) ergeben sich keinerlei Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur – zumindest anteiligen – Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben.

Den Einwendungen, dass es sich um kein Scheingeschäft im Sinne des § 23 Abs. 1 BAO handeln könne, weil die Subunternehmer amtsbekannte juristische Personen gewesen seien, und die Schätzung der Betriebsprüfungsorgane jedenfalls nicht angemessen sei, ist 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 Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw. hat nach seinem Vorbringen im Vorlageantrag 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 Abgabenanspruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den

Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch 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).

Der Einwand, dass die T-GmbH keine Arbeitnehmer beschäftigt und daher keine Lohnsteuer abzuführen gehabt habe, übersieht, dass der Bw. nicht zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen wurde.

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 Verweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 29. Juni 1998, wonach die strafrechtliche Verantwortlichkeit für fremdes Verhalten einen schwerwiegenden Verstoß gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze darstellten, ist zu entgegnen, dass die Haftungsbestimmung des § 9 BAO keine strafrechtliche Verantwortlichkeit für fremdes Verhalten normiert.

Bezüglich der Rüge, dass die Behörde es auch unterlassen habe, die Differenz zwischen der ursprünglichen Summe von etwa S 11,734.016,00 laut Schreiben vom 19. Oktober 1998 und der im Haftungsbescheid aufscheinenden Summe von S 13,335.921,00 darzutun, ist vorerst zu bemerken, dass dem im Vorhalt vom 19. Oktober 1998 angeführten Betrag von S 11,734.016,00 und dessen Ermittlung im gegenständlichen Verfahren keine Bedeutung zukommen. Wesentlich ist vielmehr der im Haftungsbescheid genannte Betrag von S 13,335.921,00, wobei es sich hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben des Kalenderjahres 1994 um die laut Abgabenkonto aushaltenden Beträge handelt. Ob es sich hinsichtlich des haftungsgegenständlichen Betrages von S 1,700.000,00 an Umsatzsteuer 1995 um eine Schätzung des auf den Zeitraum bis 5. Juli 1995 entfallenden Teilbetrages an Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 3,419.046,00 handelt, mag – mangels diesbezüglicher Aufzeichnungen - dahingestellt bleiben, zumal die Umsatzsteuer 1995 ohnehin erst nach Beendigung der Geschäftsführerfunktion des Bw. am 15. Februar 1996 fällig wurde, sodass die Haftung um die Umsatzsteuer 1995 in Ausmaß von S 1,700.000,00 einzuschränken war. Laut Aktenlage wurde die Kapitalertragsteuer 1994 in Höhe von S 4,664.586,00 am 24. August 1995 und die Körperschaftsteuer 1994 am 16. Juni 1994 fällig, sodass der Berufung auch hinsichtlich dieser Abgaben stattzugeben war.

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.

Zu dem im Vorlageantrag gestellten Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist zunächst zu bemerken, dass bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBI. I Nr. 97/2002, eine mündliche Verhandlung nur in den durch § 260 Abs. 2 BAO dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen (wozu die Entscheidung über eine Berufung betreffend die Haftung gemäß § 9 BAO nicht zählt) anzuberaumen war. Gemäß § 260 BAO in der ab Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen u.a. gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden. Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig. Hinsichtlich der Beantragung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat sieht die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte) ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet. Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage vermittelte der im Jahr 2001 im Rahmen des Vorlageantrages unzulässigerweise gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0057) dem Bw. keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH im Ausmaß von € 356.440,91 (S 4.904.733,85) zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Oktober 2004