



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.K., geb. XX, Adr., vertreten durch WTG Dr. Reinold-Mag. Veith Steuerberatungs GmbH, 1030 Wien, Am Modenapark 10/9, vom 1. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 8. Februar 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 52.625,21 (statt bisher € 569.228,98) eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Februar 2006 wurde die Berufungsverwerberin (Bw.) gemäß §§ 9 und 80 BAO als Haftungspflichtige für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin Fa. X.GmbH (FN X) im Ausmaß von € 569.228,98 in Anspruch genommen. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
1997	Umsatzsteuer	1.453,46
1998	Umsatzsteuer	3.986,42
1999	Umsatzsteuer	6.274,89
2000	Umsatzsteuer	9.231,93
2001	Umsatzsteuer	7.390,18
2002	Umsatzsteuer	8.816,73
2003	Umsatzsteuer	1.405,32
2001	Kapitalertragsteuer	512.510,05
2002	Kapitalertragsteuer	18.160,00
	Summe:	€ 569.228,98

Zur Begründung wurde dazu neben Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen ausgeführt, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebraucht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden könnten.

Die Bw. sei seit 13. Mai 1996 Geschäftsführerin der Fa. X.GmbH und somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer sei festzuhalten, dass diese nicht oder nur unzureichend gemeldet und entrichtet worden sei. In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihn für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, die Abgabenschuldigkeiten daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für die Kapitalertragsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 95 Abs. 2 EStG der Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragssteuer schulde. Diese sei durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete hafte dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Bei inländischen Kapitalerträgen sei der Verpflichtete der Schuldner der Kapitalertragssteuer.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass der Bw. als Vertreterin der GmbH Kapitalerträge zugeflossen seien und sie der Schuldner der Kapitalertragssteuer wäre. Da die von ihr vertretene Gesellschaft für die Berechnung der Abfuhr der Kapitalertragsteuer verpflichtet sei, hafte sie als Vertreterin für die Nichtentrichtung der Kapitalertragsteuer.

Gegen diesen Haftungsbescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw. vom 1. März 2006, mit welcher beantragt wird, die tatsächlichen Haftungsbeträge an jene Abgabenschuldigkeiten anzupassen, die im Zuge des Finanzstrafverfahrens vom Landesgericht für Strafsachen Wien festgesetzt worden seien.

Gleichzeitig werde auch gemäß § 248 BAO das Rechtmittel der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997-2002 sowie gegen die Bescheide, mit denen die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002 vorgeschrieben worden sei, eingebracht.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 2003 sowie der Kapitalertragssteuer für die Jahre 2001 und 2002 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege stattgefunden habe. Die Schätzung sei vom Finanzamt in Folge Nichtabgabe der Steuererklärungen vorgenommen worden.

Der Grund, warum die Bw. als ehemalige Geschäftsführerin ihren Verpflichtungen nicht nachgekommen sei, liege in der schweren Erkrankung ihres Gatten im Jahr 1998, als dieser an einem Gehirntumor erkrankt und leider am 16. Oktober 1999 an den Folgen der Krankheit verstorben sei. Während seiner Krankheit habe die Bw. ihren Gatten rund um die Uhr betreut. Psychische Probleme des minderjährigen Sohnes nach dem Tod des Vaters hätten die Situation der Bw. äußerst schwierig gemacht, weshalb sie sich um die Angelegenheiten der Gesellschaft nicht im ausreichenden Maße hätte kümmern können. Aus den selben Gründen sei auch gegen die Schätzungsbescheide des Finanzamtes kein Rechtsmittel ergriffen worden.

In der Zwischenzeit sei vom Landesgericht für Strafsachen Wien (GZ.) eine Anklage gegen die Bw. erhoben worden, in der ihr die Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflichten im Zusammenhang mit dem oben angeführten Beträgen an Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer vorgeworfen werde. Im Zuge dieses Gerichtsverfahrens werde die Bw. den Nachweis erbringen, dass weder die im Schätzungswege festgesetzte Umsatzsteuer noch die festgesetzten Gewinne und damit auch die vorgeschriebene Kapitalertragsteuer mit den tatsächlichen Umsätzen bzw. Gewinnen der Gesellschaft im Einklang stehe. In der Anlage werde eine Aufstellung beigelegt, aus der man die tatsächlichen Gewinne aus den Verkauf der Liegenschaften entnehmen könne, die weit geringer als die von der Finanzverwaltung angenommenen seien.

Zum Teil seien auch Verluste aus dem Verkauf einzelner Immobilien erzielt worden, die im Zuge der Schätzung ebenfalls nicht berücksichtigt worden seien. Grund dafür seien Kaufpreisreduktionen, Pönalzahlungen und Nebenkosten, die mit den Grundstückstransaktionen verbunden gewesen und ebenfalls nicht in die Schätzung eingeflossen seien.

Die beiliegende Aufstellung solle in groben Zügen darstellen, dass die im Zuge der Schätzung vom Finanzamt angenommenen Umsätze und Gewinne bei Weitem nicht erzielt worden seien. Weitere Detailberechnungen und Unterlagen würden im Zuge des Finanzstrafverfahrens noch vorgelegt werden.

Parallel zum Gerichtsverfahren sei mit Schreiben vom 26. August 2005 im Namen der Fa. X.GmbH ein Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO betreffen Umsatz-, Körperschafts-, und Kapitalertragsteuer mit dem Begehrten gestellt worden, im Zuge des Gerichtsverfahrens die im Schätzungswege festgesetzten Abgaben herabzusetzen.

Der in der Berufung namentlich genannte Sachbearbeiter der Abgabenbehörde erster Instanz, der auch als Zeuge im Finanzstrafverfahren geladen sei und seinerzeit die Schätzungen vorgenommen habe, habe gegenüber der Bw. signalisiert, dass das Finanzamt durchaus bereit sei, die betreffenden Verfahren wieder aufzunehmen und die Ergebnisse des Gerichtsverfahrens den neuen Bescheiden zugrunde zu legen, wodurch sich auch das Ausmaß der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten entsprechend verringern werde.

Da sich im gegenständlichen Fall die Besteuerungsgrundlagen im Finanzstrafverfahren mit den Abgabenschuldigkeiten im Haftungsbescheid (auch betragsmäßig) decken würden, werde der Antrag gestellt, den Haftungsbescheid aufzuheben und (nicht zuletzt aus verwaltungsökonomischen Gründen) die tatsächlichen Haftungsbeträge an jene Abgabenschuldigkeiten anzupassen, die im Zuge des Finanzstrafverfahrens vom Landesgericht für Strafsachen Wien festgesetzt werden würden. Weiters werde gemäß § 248 BAO das Rechtsmittel der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 2002 sowie gegen die Bescheide, mit denen die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002 vorgeschrieben worden sei, erhoben und ebenfalls der Antrag gestellt, die Abgaben in Höhe jener Beträge festzusetzen, die im Zuge des Finanzstrafverfahrens vom Landesgericht für Strafsachen Wien festgesetzt werden würden.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 6. Juni 2006 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass in der Berufungsbegründung im Wesentlichen die Umstände angeführt werden würden, die zur Erledigung der gleichzeitig eingebrachten Berufung gegen die Grundlagenbescheide maßgeblich seien. Es werde jedoch nicht ausgeführt, inwieweit die Inanspruchnahme zur Haftung rechtswidrig wäre. Gemäß den Bestimmungen des § 80 BAO hätten die zur Vertretung einer juristischen Person Berufenen alle Pflichten, die den Vertretenen obliegen, zu erfüllen, und seien berechtigt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, zu entrichten.

Bei Haftungsinanspruchnahme müsse die Uneinbringlichkeit beim Primärschuldner feststehen und eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters gegeben sein. Laut Lehre und ständiger Rechtssprechung dürfe die Abgabenbehörde bei Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben, auch wenn sie von ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nicht

gänzlich entbunden sei, ohne weiteres Vorverfahren von einer schulhaften Pflichtverletzung ausgehen.

Im konkreten Fall sei über das Vermögen der Fa. X.GmbH am 12. August 2005 der Konkurs eröffnet worden. Nachdem die Masseverwalterin mitgeteilt habe, dass aus dem Massevermögen nicht einmal die Masseforderungen zur Gänze befriedigt werden könnten, erscheine die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldner erwiesen.

Hinsichtlich der schulhaften Pflichtverletzung sei anzumerken, dass Umsatzsteuer 1997 bis 2003 und Kapitalertragssteuer 2001 und 2002 nicht entrichtet worden seien. Es wäre an der Bw. gelegen, einen geeigneten Nachweis zu erbringen, dass die vorgeworfene schulhafte Pflichtverletzung unrichtig sei. Ein derartiger Nachweis sei nicht erbracht worden.

Es sei letztlich festzustellen, dass die Erledigung der Berufung gegen die Abgabenbescheide erst nach Rechtskraft des Haftungsbescheides erfolgen könne, da bis dahin die Aktivlegitimation fehle.

Mit Schriftsatz vom 12. Juli 2006 beantragte die Bw. rechtzeitig die Vorlage der gegenständlichen Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte vor, dass dann, wenn eine Abgabe deshalb nicht entrichtet werde, weil der Vertreter über keine oder über keine ausreichenden liquiden Mittel verfüge, eine Pflichtverletzung durch den Vertreter nicht begangen werde. Ob ihn ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit treffe, sei für § 9 BAO ohne Bedeutung.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgeblich, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Im gegenständlichen Fall handle es sich um die Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 2003 sowie um die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 und 2002. Dazu sei festzuhalten, dass die Festsetzung der Umsatzsteuer sowie die Festsetzung der Kapitalertragsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege stattgefunden habe. Im Zuge dieser Schätzung seien die Abgaben in einem viel zu hohen Ausmaß festgesetzt worden, worauf noch näher eingegangen werden würde.

Wie bereits bekannt, sei in der Zwischenzeit das Konkursverfahren eröffnet worden. Im August 2005 habe eine Besprechung mit der Masseverwalterin stattgefunden, in welcher der Beschluss gefasst worden sei, einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO zu stellen, da die Schätzungen des Finanzamtes bei Weitem die tatsächlichen Umsätze

und Gewinne übersteigen würden. Dieser Antrag sei mit Schreiben vom 26. August 2005 eingebbracht und gleichzeitig eine Sachverhaltsdarstellung beigelegt worden, die darstellen solle, dass weder die im Schätzungswege festgesetzte Umsatzsteuer noch die Körperschaftsteuer den tatsächlichen Umsätzen und Gewinnen der Gesellschaft entsprechen würde.

Die tatsächlich erzielten Gewinne aus dem Verkauf der Liegenschaften seien viel geringer als von der Abgabenbehörde angenommen. Zum Teil seien auch Verluste aus dem Verkauf einzelner Immobilien erzielt worden, die bei der Schätzung unberücksichtigt geblieben seien. Grund dafür seien Kaufpreisreduktionen, Pönalzahlungen und Nebenkosten, die mit den Grundstückstransaktion verbunden wären, gewesen. In der Anlage werde noch einmal die Sachverhaltsdarstellung über den Verkauf der Liegenschaften übermittelt.

Zum Großteil sei der Verkauf der Liegenschaften ohne Umsatzsteuer erfolgt, da Grundstücksumsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 a UStG umsatzsteuerbefreit seien. Demzufolge sei auch die im Schätzungswege festgesetzte Umsatzsteuer zu hoch.

Die Inanspruchnahme zur Haftung sei auch deswegen rechtswidrig, weil die Fa. X.GmbH im gegenständlichen Zeitraum 1997 bis 2003 nicht über die erforderlichen finanziellen Mittel verfügt habe, die im Schätzungswege festgesetzten Abgaben zu entrichten. Die Bw. sei derzeit bemüht, die Bankauszüge der Gesellschaft zusammenzustellen bzw. diese von der Bank zu besorgen. Anhand dieser Auszüge solle der Nachweis erbracht werden, dass die im Schätzungswege festgesetzten Abgaben gar nicht entrichtet hätten werden können. Diese Aufstellung werde ehest möglich nachgereicht.

Des Weiteren richte sich die Berufung dagegen, dass mit Bescheid vom 8. Februar 2006 der Haftungsbetrag hinsichtlich Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 mit € 512.510,05 festgesetzt worden sei. Wie aus der beigelegten Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Wien vom 18. Mai 2005 zu entnehmen sei, belaufe sich die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 auf nur € 8.327,00. Demnach müsse auch der Haftungsbetrag auf diesen Betrag reduziert werden. Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer für die Vorjahre werde auf die Verjährungsbestimmungen der BAO verwiesen.

Bezugnehmend auf die angeführten Gründe werde daher der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt, da sich die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 nicht auf € 512.510,05, sondern nur auf € 8.327,00 belaufe und weil die Bw. als Geschäftsführerin der Gesellschaft nicht über die erforderlichen Mittel verfügt habe, um die im Schätzungswege viel zu hoch festgesetzten Abgaben zu entrichten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden 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 und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.

Laut Firmenbuch war die Bw. im Zeitraum 13. Mai 1996 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. X.GmbH am 12. August 2005 deren handelsrechtliche Geschäftsführerin und zählt damit zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter, welche gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht im bislang nicht abgeschlossenen Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin laut Auskunft der Masseverwalterin Dr. W., zweifelsfrei fest. Diese hat dem Handelsgericht X. im anhängigen Konkursverfahren angezeigt (Beschluss vom 21. März 2006), dass die Konkursmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit). Auch in einem Telefonat vom 23. Juli 2007 mit dem Sachbearbeiter der gegenständlichen Berufungsentscheidung hat die Masseverwalterin die Auskunft gegeben, dass im laufenden Konkursverfahren mit Sicherheit keine Quote für die Konkursgläubiger zu erwarten ist und somit auch die Finanzverwaltung mit den angemeldeten Konkursforderungen leer ausgehen wird. Es kann daher von einer gänzlichen Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ausgegangen werden.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft Sorge zu tragen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur

Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.9.2003, 2001/13/0286).

Im gegenständlichen Berufungsverfahren wurde durch die Bw. das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten gar nicht in Abrede gestellt, sondern unter Hinweis auf ein beim Landesgericht N. anhängiges gerichtliches Finanzstrafverfahren eine derartige Pflichtverletzung sogar implizit einbekannt und mit der umfangreichen zeitlichen und psychischen Belastung aufgrund der Erkrankung des Gatten der Bw. im Jahr 1998 und dessen Tod am 16. Oktober 1999 begründet.

In diesem angesprochenen gerichtlichen Finanzstrafverfahren wurde die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. X.GmbH mit Urteil des Landesgerichtes N. vom 31. Mai 2006, GZ. XY, unter anderem auch (Zitierung „nur insoweit für das gegenständliche Haftungsverfahren relevant“) der vollendeten Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 1997 in Höhe von € 1.453,00, Umsatzsteuer 1999 in Höhe € 1.592,00, Kapitalertragsteuer 2001 in Höhe von € 8.237,00 und Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 18.160,00 sowie der Abgabenhinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für 2000 in Höhe von € 9.231,00, 2001 in Höhe von € 4.768,00 und für 2002 in Höhe von € 8.094,00 schuldig gesprochen. Aufgrund der geständigen Verantwortung der Bw. im gerichtlichen Finanzstrafverfahren wird im bezeichneten Urteil wie folgt festgestellt:

„Die Bw. hat für die Jahre 1997 und 1998 erst nach erfolgter Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nachträglich inhaltlich unrichtige und unvollständige Jahressteuererklärungen betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer abgegeben. Ab dem Jahre 1999 erstattete sie überhaupt keine Jahreserklärungen mehr. Dies hatte zur Folge, dass die Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis einschließlich 1999 bescheidmäßig zu niedrig festgesetzt wurden. Insbesondere hat die Angeklagte in diesen Jahren aus Grundstücksverkäufen erzielte Erlöse durch Aufnahme tatsächlich nicht gewährter Preisnachlässe in das Rechnungswesen der Gesellschaft in Kombination mit der Geltendmachung tatsächlich nicht von der Gesellschaft zu tragender Kosten als Aufwand für dieselbe zu gering ausgewiesen und so in diesem Umfang der Besteuerung entzogen. Die Angeklagte hat diese Beträge samt den darauf entfallenden Steuern darüber hinaus aus dem Unternehmen herausgenommen, ohne diese Entnahmen der Kapitalertragsteuer zu unterziehen. Darüber hinaus hat sie in den Jahren 2000 bis 2002 weitere Beträge aus dem Unternehmen für ihre persönlichen, sohin unternehmensfremde Zwecke entnommen, ohne die darauf entfallende Kapitalertragsteuer zu melden oder abzuführen. Auch die

Umsatzsteuervoranmeldungen für die Jahre 2000 bis 2002 wiesen die tatsächlich zu entrichtenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu gering aus."

Weiters wird im Urteil des Landesgerichtes N. festgestellt, dass die Bw. dieses Verhalten gesetzt hat, um die steuerliche Belastung der Gesellschaft möglichst gering zu halten und derart möglichst hohe liquide Mittel zur Bestreitung ihres persönlichen Bedarfes zu erlangen. Sie wusste um die dadurch bewirkte Hinterziehung an Abgaben, auf welche es ihr ankam.

Am Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung kann aufgrund dieser zitierten Feststellungen im genannten Urteil des Landesgerichtes N. kein wie immer gearteter Zweifel bestehen.

Einen Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, hat die Bw. im gegenständlichen Berufungsverfahren trotz Hinweis in der Begründung des Haftungsbescheides, welcher insoweit als Vorhalt anzusehen ist, nicht erbracht. Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 12. Juli 2006 hat die Bw. dazu lediglich behauptet, nicht über die erforderlichen finanziellen Mittel verfügt zu haben, um die im Schätzungswege festgesetzten Abgaben entrichten zu können und angekündigt, dass anhand von vorzulegenden Bankauszügen der Nachweis erbracht werden könne, dass die geschätzten Abgaben gar nicht entrichtet hätten werden können.

Eine derartige Aufstellung, deren Nachrechnung ehest möglich angekündigt wurde, ist bis dato nicht vorgelegt worden, sodass es bei der bloßen Behauptung der quantitativen Unzulänglichkeit der vorhandenen liquiden Mittel geblieben ist.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer kann deren Nichtabfuhr grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG – binnen einer Wochen nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) – dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH, 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Das grundsätzliche Vorhandensein von liquiden Mitteln zu einer zumindest teilweisen Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge kann aus der Aktenlage, insbesondere aus dem zugrunde liegenden Betriebsprüfungsbericht vom 10. Dezember 2003

geschlossen werden, aus welchen ersichtlich ist, dass die Primärschuldnerin Fa. X.GmbH folgende Umsätze erzielt hat: 1997 in Höhe von S 17,927.856,44, 1998 in Höhe von S 61,414.203,00, 1999 in Höhe von S 1,205.000,00, 2000 in Höhe von S 1,230.206,00, 2001 in Höhe von S 1,436.621,00, 2002 in Höhe von € 127.956,94 und 1.1.2003 bis 31.6.2003 in Höhe von € 34.200,00.

Auch Zahlungen auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin im Jahr 2003 sowie eine Überweisung in Höhe von € 3.500,00 vom 23. Februar 2005 lassen auf das Vorhandensein liquider Mittel schließen.

Zentraler Punkt der Berufungsausführungen der Bw. im gegenständlichen Berufungsverfahren ist die behauptete Unrichtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, welchen bescheidmäßige Festsetzungen der Abgabenbehörde erster Instanz zugrunde liegen, wobei die Besteuerungsgrundlagen nach dem Vorbringen der Bw. im Schätzungswege zu hoch angenommen worden seien und auch auf eine gemäß § 248 BAO eingebrachte Berufung gegen die der Haftung zugrunde liegenden Abgabenbescheide verwiesen wird.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und sie hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Bescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 17.12.1996, 94/14/0148 und VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Unstrittig sind dem gegenständlichen Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen, gegen welche auch gemäß § 248 BAO von der Bw. Berufung eingebracht wurde und an die im gegenständlichen Haftungsverfahren, entsprechend der oben zitierten ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, eine Bindungswirkung besteht. Die Bw. ist daher mit ihrem Vorbringen im Bezug auf die Unrichtigkeit der Höhe der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten auf das Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO zu verweisen. Ein näheres Eingehen auf die Einwendungen im Bezug auf die unrichtige Höhe der im angefochtenen Haftungsbescheid bezeichneten Abgabenschuldigkeiten ist daher obsolet.

Die Bw. ist jedoch mit ihrem Berufungsvorbringen dahingehend, dass sich die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 sich nicht auf € 512.510,05 sondern lediglich auf € 8.327,00 belaufe nach den Feststellungen im zugrunde liegenden Betriebsprüfungsbericht vom 10. Dezember 2003 und der darauf basierenden bescheidmäßigen Festsetzung der

Kapitalertragsteuer im Recht. Laut Betriebsprüfungsbericht beträgt die von der Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin nicht gemeldete und entrichtete Kapitalertragsteuer 2001 S 114.582,00 (€ 8.326,99). Mit Bescheid vom 23. Jänner 2004 erfolgte aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung eine bescheidmäßige Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 1997 bis Dezember 2001 in Höhe von insgesamt S 7.052.292,00 (€ 512.510,05), welche am Abgabenkonto der Fa. X.GmbH als Kapitalertragsteuer 1-12/2001 mit einem Betrag von € 512.510,05 verbucht wurde. Dieser Betrag umfasst jedoch auch die Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 1997 bis Dezember 2000, für welche Zeiträume eine Haftung im gegenständlichen Haftungsbescheid nicht ausgesprochen wurde.

Durch den Spruch des Haftungsbescheides, womit die Haftung für einen bestimmten Betrag einer bestimmten Abgabe geltend gemacht wird, wird die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren im Sinne des § 289 Abs. 2 BAO festgelegt. Eine darüber hinausgehende Einbeziehung von Abgaben in die Haftung mit Berufungsentscheidung würde somit ein Hinausgehen über die Sache des erstinstanzlichen Bescheides bedeuten (vgl. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029).

Da eine bescheidmäßige Festsetzung an Kapitalertragsteuer 01-12/2001 durch die Abgabenbehörde erster Instanz nur in Höhe des Betrages von € 8.326,99 erfolgt ist, war daher dem Berufungsbegehren insoweit zu folgen.

Da Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 1997 bis Dezember 2000 nicht Gegenstand dieses Berufungsverfahrens war, konnte darüber auch nicht abgesprochen werden. Eine Berichtung des Zeitraumes auf die Vorjahre wäre insoweit somit einer erstmaligen Haftungsinanspruchnahme unter Abschneidung des Instanzenzuges gleichgekommen.

Auf dem Abgabenkonto der Primärschuldner haften derzeit noch die aus der folgenden Aufgliederung ersichtliche Beträge an Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 2003 aus, für welche insoweit zu Recht die Haftung ausgesprochen wurden. Soweit im erstinstanzlichen Haftungsbescheid unter Umsatzsteuer 2001, 2002 und 2003 auch einzelne Umsatzsteuervorauszahlungen der betreffenden Jahre einberechnet wurden, konnte der Ausspruch der Haftung im Berufungswege nicht bestätigt werden, zumal ein Haftungsausspruch für einzelne Umsatzsteuervorauszahlungen der Jahre 2001 bis 2003 nicht erfolgt ist und aus obgenannten Gründen eine Abänderungsbefugnis für über den Haftungsbescheid hinausgehende Abgabenarten und Zeiträume nicht gegeben war.

Die Haftungsinanspruchnahme der Bw. ist daher für folgende Abgaben zu Recht erfolgt:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
----------	------------	-------------

1997	Umsatzsteuer	1.453,46
1998	Umsatzsteuer	3.986,42
1999	Umsatzsteuer	6.274,89
2000	Umsatzsteuer	9.231,93
2001	Umsatzsteuer	4.768,14
2003	Umsatzsteuer	423,38
01-12/2001	Kapitalertragsteuer	8.326,99
01-12/2002	Kapitalertragsteuer	18.160,00
	Summe:	€ 52.625,21

Da bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall spricht, war wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Wien, am 6. September 2007