



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Juni 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. Juni 2005 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der D-GmbH für die Kapitalertragsteuer 8-12/2001 in Höhe von € 6.067,83 zur Haftung herangezogen.

Zur Begründung führte das Finanzamt nach Zitierung der maßgeblichen Rechtsvorschriften aus, dass der gesetzliche Vertreter einer juristischen Person, der deren Abgabenschuldigkeiten aus deren Mitteln nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der Primärschuldnerin nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass er die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätte entrichten können.

Der Bw. sei Geschäftsführer der genannten GmbH gewesen und wäre daher auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Der Vertreter einer juristischen Person habe gemäß § 80 Abs. 1 BAO alle Pflichten zu erfüllen, die der juristischen Person obliegen würden. Einer juristischen Person obliege die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Es werde auf den Bericht der abgabenbehördlichen Prüfung vom 2. Dezember 2002, welcher dem Bw. am 22. Juli 2004

gemeinsam mit der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2004 zugestellt worden sei, verwiesen. Da der Bw. seinen Verpflichtungen schuldhaft nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Richtig sei auch, dass gemäß § 9 Abs. 1 BAO der diesbezügliche Geschäftsführer für die betreffenden Abgaben hafte.

Richtig sei allerdings, dass der Bw. zum Zeitpunkt der Feststellung des aushaftenden Betrages für die Umsatzsteuer 1-8/2001 (richtig wohl Kapitalertragsteuer 8-12/2001) aufgrund einer Revision noch Geschäftsführer gewesen sei. Der Bw. hätte nie in Erfahrung bringen können, aus welchem Rechtsgrund sich der Rückstand ergeben habe. Es habe nie eine diesbezügliche Zusendung eines Bescheides oder einer diesbezüglichen Buchungsmitteilung gegeben. Es sei dem Bw. somit nicht möglich gewesen, einen Einspruch gegen etwaige Bescheide zu erheben, geschweige denn (mangels Unterlagen) eine zu leisten. Es sei auch in der Begründung in keiner Weise dokumentiert, wann die Revision bzw. dessen Abschluss erfolgt und vor allem wann und wohin die Zustellung des Bescheides erfolgt sei. Das Finanzamtskonto habe im Zeitpunkt des Ausscheidens des Bw. ein Guthaben in Höhe von € 128,30 ausgewiesen. Da weder der Bw. noch dessen steuerlicher Vertreter weitere Bescheide erhalten hätten, sei somit der Bw. für diese Beträge nicht zu belangen, da dies nicht mehr zu seinen rechtlich erlaubten Aufgaben gezählt habe.

Es liege auf der Hand, dass die Festsetzung ohne Verschulden des Bw. erfolgt sei, da er keinerlei Handlungen ab dem Ausscheiden hätte setzen dürfen und keine Zustellungen an ihn hätte erfolgen dürfen.

Der Bw. hätte nicht in Erfahrung bringen können, ob gegen den Erstschuldner eine Einbringungsmaßnahme gesetzt worden sei oder ob dies lediglich der Aktenlage wegen übergangen worden sei.

Auch könne von einer schuldhaften Pflichtverletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Bw. als damaligen Geschäftsführers hinsichtlich der von der Abgabenbehörde festgesetzten Kapitalertragsteuer keine Rede sein.

Wenn in der Begründung des Haftungsbescheides ausgeführt werde, dass ein Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung am 2. Dezember 2002, also zu einem Zeitpunkt, in dem der Bw. bereits seit längerem nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei, und die Berufungsvorentscheidung per 16. und 22. Juli 2004 zugesendet worden seien, so möchte der Bw. darauf verweisen, dass Berufungen bekanntlicher Weise nur gegen Bescheide getätigt werden könnten und nicht gegen einen etwaigen Prüfungsbericht.

Sohin werde festgehalten, dass der Bw. nie einen Bescheid über eine Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1-8/2001 erhalten habe, somit keine Rechtsmittelmöglichkeit eingeräumt bekommen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass die Kapitalertragsteuer 8-12/2001 im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung festgesetzt worden sei. Eine Kopie des Prüfungsberichtes sei dem Bw. bereits zugestellt worden. Bei der abgabenbehördlichen Prüfung sei eine Umsatzzuschätzung vorgenommen worden, die eine verdeckte Gewinnausschüttung darstelle und daher der Kapitalertragsteuer zu unterziehen sei. Schuldner der Kapitalertragsteuer sei der Empfänger der Kapitalerträge. Laut Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 9. November 2004, sei dem Bw. die Umsatzsteuer für 8-12/2001 zu Recht vorgeschrieben worden. Es sei daher unbestritten, dass ihm die verdeckte Gewinnausschüttung zuzurechnen und er daher Schuldner der Kapitalertragsteuer sei. Die Umsatzsteuer 8-12/2001 sei am 12. Februar 2002 fällig gewesen, somit zu einem Zeitpunkt, zu dem der Bw. noch Geschäftsführer gewesen sei. Bei der Kapitalertragsteuer sei nicht der Fälligkeitstag, sondern der tatsächliche Zufluss der Kapitalerträge maßgeblich.

Die abgabenbehördliche Prüfung hätte am 15. März 2002 begonnen, also sei dem Bw. bekannt gewesen, dass die Prüfung im Gange gewesen sei, zumal die Geschäftsführertätigkeit im Mai 2002 zurückgelegt worden sei.

Die Nachforderungen auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung würden daher einen Zeitraum betreffen, zu dem der Bw. noch Geschäftsführer gewesen sei.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zur Begründung führte der Bw. aus, dass in der Berufungsvorentscheidung angeführt worden sei, dass die Revision zwar noch zum Zeitpunkt der Geschäftsführertätigkeit begonnen habe, allerdings sei in keiner Weise darauf eingegangen worden, dass es keine Möglichkeit der Schlussbesprechung gegeben habe, noch eine sonstige bis zum Einlangen des Haftungsbescheides. Es sei zwar die Möglichkeit eingeräumt worden, gegen die Umsatzsteuer 8-12/01 direkt eine Berufung einzubringen, allerdings hätte der Bw. diesbezüglich mangels Möglichkeit weder je einen Bescheid erhalten noch stehe ihm eine rechtliche Möglichkeit zu.

Die geschäftsführende Tätigkeit sei mit Wirkung vom Mai 2002 zurückgelegt worden. Die Revision habe zwar richtigerweise per 15. März 2002 begonnen, allerdings dürfte die Prüferin aus welchen Gründen auch immer keinerlei weitere Tätigkeit bis zum Mai 2002 ausgeübt haben. Die Unterfertigung des Prüfungsbeginnes sei die einzige Tätigkeit, die der Bw. habe in

Erfahrung bringen können. Nunmehr sei der Bw. mit dem Haftungsbescheid resultierend aus der Betriebsprüfung mit dem Abschluss 2. Dezember 2002 konfrontiert.

Diesbezüglich möchte der Bw. gegen die Zuständigkeit der Festsetzung des Haftungsbescheides Berufung einbringen und wie folgt begründen:

Da der Bw. zum Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer 1-8/2001 nicht mehr vertretungsbefugter Geschäftsführer der GmbH gewesen sei, und somit keinerlei Einflussnahme auf irgendwelche Festsetzung, Schätzung Vorhalte oder Bescheide gehabt habe, sei die Festsetzung zu Unrecht erfolgt. Die Behörde solle sich an den jetzigen Geschäftsführer halten, der Ausfallhaftung entsprechend (VwGH 92/16/0147). Weiters habe sich der neue Geschäftsführer bei Übernahme der Vertretertätigkeit nachweislich informiert, dass eine Revision im Gange sei, allein schon aus diesem Grund könne der Bw. nicht zur Haftung herangezogen werden. (vgl. VwGH vom 23.01.1997, 95/15/0163).

Auch sei der erst jetzt an den Bw. zugesandte Betriebsprüfungsbericht unklar, insbesondere der Hinzurechnungsfaktor bei den Automatenumsätzen, sowie der fehlende Wareneinkauf der Firmen "A." und "B.", welche dem Bw. völlig unbekannt seien. Der Bw. nehme an, dass bei einer Schlussbesprechung (so eine stattgefunden habe) diese Hinzurechnungen vollkommen willkürlich und rechtlich haltlos durchgeführt worden seien.

Es werde unter Berücksichtigung der oben angeführten Differenzen zu dem Haftungsbescheid sowie Verfahrensmängel im Bereich der Zusendung etwaiger Bescheide beantragt, den Haftungsbescheid 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.

Im Haftungsbescheid wurde ausgeführt, dass die haftungsgegenständliche Abgabe bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist. Aus der Aktenlage ergibt sich, dass die GmbH nicht mehr tätig ist und über keinerlei Vermögenswerte verfügt.

Daher ist von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH auszugehen.

Der Bw. war laut Firmenbuchauszug bis 31. Mai 2002 Geschäftsführer der D-GmbH und zählt daher zu den in § 80 BAO genannten Personen, die zur Haftung gemäß § 9 leg. cit. herangezogen werden können.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht vom 2. Dezember 2002, TZ 26, stellt die Umsatzzuschätzung lt. TZ 21 zuzüglich der Umsatzsteuer eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, die der Kapitalertragsteuer zu unterziehen ist.

In TZ 17-20 des genannten Berichtes wird ausgeführt:

"Die Losungsermittlung erfolgt mittels Kassasturz. Die Kassiererin zählt das Geld, schreibt den Betrag auf einen Zettel und gibt diesen in die Geldbörse. Beides wird dann Herrn D. übergeben. Diese Zettel werden nicht aufbewahrt! Herr D. schreibt die Tageslosungen auf und übergibt die Aufzeichnungen dem Buchhalter.

Die von der Betriebsprüfung vorgelegten Lösungsaufzeichnungen werden lt. Aussage des ehemaligen Geschäftsführers (Anm.: der Bw) vom Buchhalter erstellt. Die im Betrieb geschriebenen Grundaufzeichnungen werden nicht aufbewahrt.

Es erfolgte keine Inventur.

Beim Wareneinkauf gibt es Differenzen zwischen den in der Buchhaltung erfassten Beträgen und Kontrollmaterial der Firmen "A. " und "B. ".

Der Wareneinkauf bei den Lebensmitteln weist unglaubliche Lücken auf."

Der an die GmbH gerichtete Kapitalertragsteuerbescheid erging am 2. Dezember 2002.

Diese mangelhafte Buchführung ist dem Bw. zur Last zu legen.

Bei schwerwiegenden Verstößen gegen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten kann sich jedenfalls aus dem Blickwinkel des § 9 Abs. 1 BAO und § 80 Abs. 1 BAO der Zeitpunkt, zu dem die sich als Folge dieser Verstöße ergebenden Abgabennachforderungen zu entrichten waren, nicht erst auf Grund der Bescheide ergeben, die diese Nachforderungen festsetzen. In solchen Fällen ist vielmehr entscheidend, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären.

Die Haftung erstreckt sich somit auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeit) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt.

Hinsichtlich der bewirkten Kapitalertragsteuer kann deren Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG binnen einer Woche nach dem Zufließen der

Kapitalerträge (Fälligkeit) dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, so dass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1954, 1254/52, 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhaftes Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Aus dem Gesagten ergibt sich auch, dass der Zahlungstermin der haftungsgegenständlichen Abgabe (Fälligkeit) in die Zeit der Vertretertätigkeit des Bw. fällt.

Somit geht der Einwand, dass der Bw. im Zeitpunkt der Festsetzung der Kapitalertragsteuer 8-12/01 nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei, ins Leere.

Ebenso stellt die Einwendung, dass sich der neue Geschäftsführer bei Übernahme informiert habe, dass eine Revision im Gange sei, keinen Haftungsausschlussgrund dar.

Aus dem vom Bw. angeführten Erkenntnis des VwGH vom 23.01.1997, 95/15/0163, ergibt sich lediglich, dass es einem Geschäftsführer auch obliegt, die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft aus deren allenfalls vorhandenen Mitteln zu entrichten. Bereits aus dieser Formulierung ergibt sich, dass primär derjenige Geschäftsführer zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der von ihm vertretenen Gesellschaft heranzuziehen ist, deren Fälligkeit in die Zeit seiner Vertretungsbefugnis fällt.

Gemäß § 248 BAO kann der nach den Haftungsvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung 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 (Hemmung der Berufungsfrist) sinngemäß.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach dargetan hat (z.B. 85/17/0016, 23.10.1987), kann aus dem zum Schutze des herangezogenen Haftungspflichtigen normierten § 248 BAO nicht das Recht auf Zustellung des allein an den Abgabepflichtigen zu erlassenden Leistungsgebotes enthaltenden Abgabenbescheides abgeleitet werden. Allerdings folgt aus der im § 248 BAO vorgesehenen Möglichkeit der Berufung des Haftungspflichtigen auch gegen den Abgabenanspruch, dass ihm als Voraussetzung dieses Rechtes anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist, und zwar vor allem über den Grund und die Höhe des feststehenden, durch Abgabenbescheid festgesetzten Abgabenanspruches.

Im Haftungsbescheid wurde dem Bw. sowohl der Grund als auch die Höhe der Abgabennachforderung bekannt gegeben. Weiters wurde dem Bw, wie er selbst zugesteht,

gemeinsam mit der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2004 betreffend Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 23. Juni 2004 eine Ablichtung des betreffenden Betriebsprüfungsberichtes zugesendet.

Im Hinblick darauf, dass ein Haftungspflichtiger innerhalb der für die Einbringung einer Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch den Bescheid über den Abgabenanspruch bekämpfen kann und der Bw. nicht nur mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid über den Grund und die Höhe des Abgabenanspruches informiert wurde, geht die Einwendung, dass er keine Möglichkeit gehabt habe, eine Berufung gegen den Abgabenanspruch einzubringen ins Leere.

Aus dem Recht eines Haftungspflichtigen des § 248 BAO, gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch zu berufen, ergibt sich, dass Einreden gegen die Abgabenfestsetzung nicht im Haftungsverfahren, sondern in dem die Abgabenfestsetzung selbst betreffenden Verfahren vorzutragen sind.

Damit geht allerdings auch die Einwendung, dass der Betriebsprüfungsbericht "unklar" sei, im gegenständlichen Haftungsverfahren ins Leere, da dieses Vorbringen die Abgabenfestsetzung betrifft.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung konnte die Abgabenbehörde gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.5.2004, 2003/17/0134, davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe war.

Im Übrigen steht der Umstand, dass die haftungsgegenständliche Abgabe erst zu einem Zeitpunkt ermittelt bzw. festgesetzt wurde, zu dem das vom Bw. genannte Guthaben in Höhe von € 128,30 nicht mehr vorhanden war (dieses war zur Tilgung der Köperschaftsteuer 7-9/02 heranzuziehen) im Hinblick auf die ihm vorzuwerfenden Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten der Haftungsinanspruchnahme nicht entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. September 2005