



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch NNP Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs- GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Korneuburg betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoferne stattgegeben, als die Haftung in der Höhe von bisher € 222.621,56 auf € 185.510,22 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. Mai 2003 zog das Finanzamt den Bw. als Geschäftsführer der G-GmbH gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten dieser Gesellschaft in Höhe von insgesamt € 222.621,56 heran. Begründend führt das Finanzamt darin im Wesentlichen aus, dass sich aus dem Zusammenhang der Bestimmungen der §§ 80 Abs. 1

und 9 Abs. 1 BAO sowie § 1298 ABGB ergeben würde, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichte, für diese Abgaben haften würde, wenn sie bei dieser uneinbringlich seien und er nicht beweisen könnte, dass diese Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können.

Da der Bw. seit 8. September 1998 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der G-GmbH gewesen sei, sei er gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen und somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei festzuhalten, dass die Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 9/2002 festgesetzt bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden sei.

Laut der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, 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 gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe.

Demnach würde der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann haften, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausgereicht hätten, es sei denn, er könne nachweisen, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hätte, daher die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hätte als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters darzutun, weshalb er dafür nicht hätte Sorge tragen können, die angefallenen Abgaben rechtzeitig zu entrichten, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel könne nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem würde den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen treffen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen. Außerdem hätte er dazutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hätte. Da der Bw. seinen

abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden.

Der Bw. brachte dagegen mit Schreiben vom 26. Mai 2003 das Rechtsmittel der Berufung ein. Begründend führt der Bw. darin aus, dass der überwiegende Teil des im Haftungsbescheid genannten Betrages von € 222.621,56 auf die Umsatzsteuer entfalle, welche im Zuge einer Betriebsprüfung vorgeschrieben worden sei. Im Wesentlichen würde es sich dabei um nichtanerkannte Vorsteuern bzw. um Mehrwertsteuernachforderungen zufolge fehlender Ausfahrnachweise handeln, Kapitalertragsteuer, Säumniszuschläge und Einhebungsgebühren seien lediglich eine Folge dieser Umsatzsteuernachforderungen. Die Körperschaftsteuerauszahlungen 2003 seien überhöht, da das Unternehmen keine entsprechenden Gewinne erwirtschaften würde.

Aus den genannten Gründen würden die im Haftungsbescheid zitierten Gesetzesbestimmungen auf den Bw. nicht zutreffen, da dieser die laufenden Steuern stets entrichtet hätte und seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen somit nachgekommen sei. Die Nachforderungen auf Grund der Betriebsprüfung sei nicht vorhersehbar gewesen, daher hätte auch keinerlei Vorsorge getroffen werden können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend führt das Finanzamt darin aus, dass die gegenständliche Abgabennachforderung dadurch zustande gekommen sei, weil der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer zwecks missbräuchlichen Vorsteuerabzuges Rechnungen fingiert und steuerlich geltend gemacht hätte; ein Sachverhalt, der nicht zuletzt auf Grund der strafrechtlichen Anhörung des Haftungspflichtigen vom 5. Mai 2003, in welcher er sich im Wesentlichen geständig gezeigt hätte, außer Zweifel stehe. Dieses Verhalten des Geschäftsführers würde über eine "schuldhafte Verletzung auferlegter Pflichten" weit hinausgehen und sei als betrügerisch zu qualifizieren.

Die Ausführungen der Berufung zur Verschuldensfrage, welche ohne substantielle Begründung zur Conclusio gelangen würden, der Haftungspflichtige sei seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen, insbesondere der Satz, die Nachforderung auf Grund der Betriebsprüfung sei nicht vorhersehbar gewesen, weshalb keine Vorsorge hätte getroffen werden können, seien als geradezu grotesk zu qualifizieren.

Der Bw. beantragte dagegen mit Eingabe vom 9. Juli 2003 die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz. Begründend führt der Bw. darin aus, dass er in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer keine schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten

Pflichten begangen hätte. Im übrigen sei der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen, als er in den Jahren 1998, 1999, 2000 keinesfalls erkennen und wissen hätte können, dass die beim Finanzamt für Körperschaften in den Briefschlitz eingeworfenen Originalrechnungen offensichtlich beim Finanzamt nicht mehr auffindbar seien.

Es sei keinesfalls richtig, dass die Abgabennachforderungen durch missbräuchlichen Vorsteuerabzug wegen fingierter Rechnungen, welche steuerlich geltend gemacht worden seien sollten, zustande gekommen seien.

Richtig sei vielmehr, wie auch im Bericht der Betriebsprüfung festgehalten, dass die in der Buchhaltung verbuchten Wareneinkäufe tatsächlich erfolgt und diese Waren dann ordnungsgemäß exportiert worden seien. Zu diesen Wareneinkäufen seien nicht alle Originalrechnungen vorhanden, da diese an das Finanzamt für Körperschaften hätten übergeben werden müssen und bis dato nicht zurückgegeben worden seien, sodass diese Einkaufsrechnungen bei der Betriebsprüfung nicht lückenlos hätten vorgelegt werden können und aus diesem Grund die Abgabennachforderungen zustandegekommen seien.

Bezüglich der Scheinrechnungen seien diese nie dem Finanzamt vorgelegt worden. Im Zuge der Betriebsprüfung seien diese gefunden worden und hätte der Bw. der Prüferin auf die dahingehende Befragung sofort gesagt, dass diese Rechnungen nicht offiziell und nur für den internen Gebrauch gedacht seien. Der Bw. hätte vorher nicht darauf eingehen können, da er nicht gewusst hätte, dass die Prüferin diese Papiere in die Prüfungsunterlagen aufnehmen würde.

Bezüglich des "Geständnisses" bei der Befragung vom 5. Mai 2003 hätte der Bw. wahrheitsgemäß zugegeben, diese Papiere für den internen Gebrauch hergestellt zu haben, was sicherlich kein schuldhaf tes Verhalten darstelle. Im Übrigen sei bei der Betriebsprüfung auch nie behauptet worden, dass diese "Scheinrechnungen" als echte dem Finanzamt vorgelegt worden seien.

Ebenso könne der Bw. einem Kauf von Ware, deren Export und dem Übergeben der Originalrechnungen an das Finanzamt (da nur bei Vorlage der Originalrechnungen eine Rückvergütung der Mehrwertsteuer erfolge) kein "betrügerisches Verhalten" erkennen. Ebenso sei in der Herstellung irgendwelcher Papiere für den internen Gebrauch kein "betrügerisches Verhalten" gegeben. Außerdem sehe der Bw. als erwiesen an, dass dem Finanzamt die Originalrechnungen vorgelegen seien, da andernfalls eine Mehrwertsteuerrückzahlung nicht erfolgt wäre. Es seien daher die jetzigen Versuche des Finanzamtes, diese Umstände zu leugnen und eine Haftung des Bw. mittels eines scheinbaren betrügerischen Verhaltens, eines "Geständnisses"

bei der Befragung und Erzeugung von sogenannten "Scheinrechnungen" zu begründen, mehr als konstruiert und würden grotesk wirken.

Der Grund, warum die Originalrechnungen nur teilweise vorhanden gewesen seien, sei der, dass der Bw. diese Rechnungen, welche er persönlich dem zuständigen Referat beim Finanzamt für Körperschaften vorgelegt hätte, wieder mitgenommen hätte, jene, welche der Bw. im Briefschlitz beim Finanzamt eingeworfen hätte, seien ihm bis dato nicht zurückgegeben worden, sodass der Bw. daher diese der Prüferin nicht vorlegen hätte können.

Es sei nicht außergewöhnlich, dass man Papiere, welche beim Finanzamt abgegeben worden seien, nicht mehr zurück erhalte. Vor Zeugen hätte der Bw. sämtliche Ausfuhrpapiere der G-GmbH und der Firma B. dem Finanzamt übergeben und diese bis heute nicht zurückerhalten, wie auch keine Übernahmebestätigung bekommen. Wenn also heute eine Betriebsprüfung stattfinden würde, könnte der Bw. keine Ausfurnachweise erbringen und es käme zu einer hohen Mehrwertsteuernachforderung, welche sicherlich ebenfalls nicht durch ein schuldhaftes Verhalten des Bw. zustande gekommen wäre.

Der Satz, "Der völlig verfehlten Berufung war sohin ein Erfolg zu versagen", mutet eigenartig an, da der Bw. nicht nachvollziehen könne, wieso die Berufung verfehlt sein sollte und auch in der Berufungvorentscheidung nicht darauf eingegangen worden sei.

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 eingebrochen 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.

Voraussetzung für die Haftung ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin.

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 8.11.1978, 1199/78).

Gemäß der Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse der GmbH vom 4. November 2003 verfügt diese weder über Geschäftsräume, Forderungen, Grundbesitz und bewegliche Sachen, noch über andere Vermögensrechte.

Es ist daher von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Präschriftnerin auszugehen.

Der Bw. vertritt die GmbH seit 8. September 1998 und kann daher zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO herangezogen werden.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung maßgebend.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung der Abgabenschuldigkeiten verwendet wurden. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar (vgl. u.a. das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22.9.1999, 96/15/0049). Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Ein derartiger Nachweis wurde vom Bw. nicht erbracht. Ebenso wurde auch nicht behauptet, dass die GmbH vermögenslos gewesen sei, bzw. die vereinbarten Entgelte nicht vereinnahmt worden seien.

Vielmehr begründet der Bw. seine Berufung damit, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben aus einer Betriebsprüfung durch Nichtanerkennung von Vorsteuern bzw. durch Nachfor-

derungen zufolge fehlender Ausfurnachweise resultierten und er nicht mit dieser Nachforderung habe rechnen können.

Dieses Vorbringen führt die Berufung nicht zum Erfolg, da gemäß § 248 BAO ein Haftungspflichtiger gegen die Abgabenbescheide betreffend die Primärschuldnerin Berufung erheben kann. Wenn Abgaben gegenüber der Primärschuldnerin bescheidmäßig festsetzt sind und der zur Haftung Herangezogene sohin gemäß § 248 BAO gegen den Bescheid betreffend den Abgabenanspruch Berufung erheben kann, können im Verfahren über die Geltendmachung der Haftung Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht mit Erfolg erhoben werden. Gleichwohl ist es aber unter dem Aspekt des dem Bw. vorzuwerfenden Verschuldens an der Verletzung der Vertreterpflichten beachtlich, wenn er aufgrund eines Rechtsirrtums die Entrichtung der Abgaben unterlassen hat und ihm ausnahmsweise ein solcher Rechtsirrtum nicht vorzuwerfen wäre. Dass ein derartiger Rechtsirrtum vorgelegen wäre, wird aber mit dem Hinweis darauf, dass die Originalrechnungen und Ausfurnachweise, welche dem Finanzamt (durch Einwurf in den dortigen Briefkasten) übergeben worden seien, bei diesem nicht mehr auffindbar seien, dass die inoffiziellen Rechnungen ("Scheinrechnungen") nie dem Finanzamt vorgelegt worden seien, in keiner Weise dargelegt.

Im Übrigen wurde im Betriebsprüfungsverfahren festgestellt, dass im Zuge der Betriebsprüfung Anfragen bei den Lieferanten getätigt worden seien, wobei Kontoausdrucke für die jeweiligen Prüfungsjahre abverlangt worden seien. Die Auswertung dieser Ausdrucke habe ergeben, dass in der Buchhaltung wesentlich mehr Eingangsrechnungen ihren Niederschlag gefunden hätten, als tatsächlich auf den Lieferantenkonten aufscheinen würden. Mit dieser Tatsache konfrontiert, habe der Bw. angegeben, dass er sehr wohl Einkäufe getätigt habe, jedoch tatsächlich nicht von den genannten Firmen. Die betreffenden Waren seien von diversen Märkten oder aus Konkursmassen gekauft worden, die fehlende Einkaufsrechnung sei vom Bw. selbst mit dem Briefkopf anderer Unternehmen erstellt worden.

Die Finanzverwaltung sei zu dem Ergebnis gekommen, dass es sich bei diesen "Scheinrechnungen" um keine Rechnungen im Sinne des UStG 1988 handle, ein Vorsteuerabzug gemäß § 11 UStG daher nicht möglich sei.

Daraus ergibt sich zweifelsfrei, dass aufgrund dieser "Scheinrechnungen" ein unzulässiger Vorsteuerabzug in Anspruch genommen wurde. Die Einwendung, dass diese Rechnungen dem Finanzamt nicht vorgelegt worden seien, kann das Verschulden des Bw. nicht ausschließen.

Auch kann die nicht erwiesene Behauptung, dass die Ausfurnachweise dem Finanzamt übergeben, diese jedoch nicht rückübermittelt worden seien, das Verschulden nicht aus-

schließen, da der Vertreter grundsätzlich im Hinblick auf die oben dargelegte Beweislastverteilung zeitgerecht für den Nachweis seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen hat.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 1-9/2002 hat der Bw. laut Betriebsprüfungsbericht erklärt, dass im Jahr 2002 Wareneinkäufe und Umsätze nicht getätigt wurden. Durch diese Voranmeldungen lukrierte der Bw. in Summe Überschüsse in der Höhe von € 13.743,00.

Der Bw. hat somit dargetan, vorsätzlich unrichtige Abgabenerklärungen eingereicht zu haben, und haftet aus diesem Grunde für die zu Unrecht lukrierten Überschüsse.

Demgemäß entspricht es auch nicht der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers, Originalbelege aus der Hand zu geben ohne Kopien angefertigt zu haben.

Hinsichtlich der im Jahr 2003 fällig gewordenen Abgaben muss angesichts des Umstandes, dass nach der Aktenlage keine Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt wurde, davon ausgegangen werden, dass keine liquiden Mittel am jeweiligen Fälligkeitstag zur Entrichtung zur Verfügung standen.

Der Haftungsbetrag reduzierte sich daher von € 222.621,56 auf € 185.510,22 (KA 1-12/00, Umsatzsteuer 1998-2001, 1-9/02.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 14. November 2003