



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Mag. Bernhard Renner und die weiteren Mitglieder Mag. Susanne Haim, Dr. Barbara Postl und Leopold Pichlbauer über die Berufung des Bw, L, Z, vertreten durch Stb, vom 14. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABD, vertreten durch Heinz A, vom 12. September 2008 betreffend Haftung des Berufungswerbers gemäß § 9 iVm. [§ 80 BAO](#) für Abgabenschulden der FaFa in Höhe von € 22.020,81 (Kapitalertragsteuer 2000) nach der am 13. Juni 2013 in 4010 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der bei der NR (Firmenbuch Nummer 123) im Jahr 2002 durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die GmbH im Jahr 2000 insgesamt ATS 909.130,25 an die im Berufungsjahr Alleingesellschafterin beteiligte YX (Gattin des Bw.) verdeckt ausgeschüttet habe und es wurde die darauf entfallende Kapitalertragsteuer iHv ATS 303.013,11 (€ 22.020,81) der Gesellschaft mit Bescheid vom 16. Juni 2003 vorgeschrieben. Dieser Bescheid wurde mit Berufung vom 16. Juli 2003 angefochten und es erfolgte eine Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

Mit 18.6.2008 erging eine Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zu RV/0312-L/05. Mit dieser Berufungsentscheidung wurde der Haftungs- und Abgabenbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 bestätigt und die Berufung diesbezüglich

abgewiesen. Ebenso bestätigt wurde das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung. Die Entscheidung erwuchs in Rechtskraft.

Der Berufungswerber Bw (im Folgenden Bw.) war von 31.3.1989 bis 25.11.2003 nicht als Gesellschafter beteiligter Geschäftsführer der Gesellschaft.

Im Jahr 2004 (Generalversammlungsbeschlüsse vom 19.5.2004 und vom 9.7.2004) wurde die Gesellschaft umbenannt in C.

Mit Beschluss des LG XY vom 1.1.2001 wurde bei der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet, der Konkurs wurde mit Beschluss vom 21.1.2001 mangels Kostendeckung wieder aufgehoben. Im Firmenbuch wurde die Firma 1.4.2001 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die haftungsgegenständliche Kapitalertragsteuer 2000 wurde von der Gesellschaft nicht abgeführt.

Mit Schreiben vom 12. Oktober 2005 wurde vom Finanzamt ABD ein Vorhalt an den Masseverwalter der Fa. Ndr ausgefertigt, auf deren Überschuldung hingewiesen und ausgeführt:

„Laut den vorliegenden Daten würden folgende Abgabennachforderungen gegenüber der C. bestehen: Kapitalertragsteuer 2000: 22.020,81 €, Körperschaftsteuer 2001: 879,63 €. Zu diesen Abgaben seien Rechtsmittel anhängig. Trotzdem hätten diese der Geschäftsführung bekannten Abgabenverbindlichkeiten auf Grundlage der handelsrechtlichen Bestimmungen (strenges Höchstwertprinzip bei Schulden) zumindest rückgestellt werden müssen. Warum seien diese Schulden in der Bilanz zum 31.12.2004 unberücksichtigt geblieben? Im Zuge der bei der C. vormals NR) durchgeführten Betriebsprüfung (...) über den Zeitraum 1998 bis 2000 sei am 16. Dezember 2002 auch die Liquidität dieser Gesellschaft überprüft worden. Es sei zum Stichtag 31. Dezember 2001 eine Überschuldung in Höhe von 2.032.409,32 ATS vorgelegen. Der bevollmächtigte steuerliche Vertreter OO habe dazu auf Vorhalt der Prüfer im Namen und Auftrag der Geschäftsführung Folgendes angegeben:

Die ausgewiesene Überschuldung sei nur buchmäßig und nicht real weil die NRe GmbH einen originären Firmenwert in Höhe von mindestens 2 bis 3 Millionen ATS besitze (stille Reserve Firmenwert). Dazu würden nun folgende Fragen gestellt:

1. Habe im Dezember 2002 tatsächlich ein Firmenwert in Höhe von mindestens 2 bis 3 Millionen ATS bestanden? Sei diese Aussage zutreffend gewesen?
2. Was sei mit dem Firmenwert geschehen? Sei er verkauft worden? Wie seien die Erlöse daraus erfasst worden? Sei unentgeltlich übertragen worden? An wen?

3. Wenn es den am 16. Dezember 2002 behaupteten Firmenwert tatsächlich nicht gegeben habe, dann wäre die NRe GesmbH im Jahre 2002 mit ca. 2 Millionen ATS real überschuldet gewesen. Warum sei dazu in Tz 7 des Anhanges zum Jahresabschluss 31.12.2002 nicht Stellung genommen worden? Warum sei nicht früher ein Konkursverfahren beantragt worden?“

Dieses Schreiben wurde am 31. Oktober 2005 vom Masseverwalter BB wie folgt beantwortet:

Es stehe fest, dass er mit Beschluss des Landesgericht XY vom 31. August 2005 zu GZ 456 zum Masseverwalter im Konkursverfahren über das Vermögen der GS bestellt worden sei. Es könne zum Umstand, ob im Dezember 2002 ein Firmenwert in Höhe von mindestens 2 bis 3 Millionen ATS nach Aussagen des Steuerberaters der Gemeinschuldner vorgelegen habe, keine Angaben gemacht werden. Nach Mitteilung des Geschäftsführers der Gesellschaft und der handelnden Gesellschafter sei die Gesellschaft als reine Mantelgesellschaft angekauft worden um den im Konkursantrag geschilderten neuen Unternehmenszweig zu etablieren, was letztendlich aufgrund der Marktsituation nicht geglückt sei. Für ihn als Masseverwalter ergebe sich daher, dass tatsächlich ein operatives Unternehmen von den derzeit handelnden Personen nicht betrieben wurde. In wie weit dies aus der Zeit vor Änderung der Gesellschafterstruktur in welchem Umfang stattfand, entziehe sich seiner Kenntnis und wurden die diesbezüglichen Anfragen zur Beantwortung auch an UU weitergeleitet und konnten mir auch von Geschäftsführer Herrn MM in keinsten Weise erklärt werden. Offensichtlich besitze Herr MM als Geschäftsführer zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung keinerlei Kenntnis von Vortätigkeiten der Gesellschaft vor Änderung der Gesellschafterstruktur. Die aufgelisteten Fragen könnten daher nicht beantwortet werden.

Mit Schreiben vom 2. März 2006 wurde vom Finanzamt ABD ein Vorhalt an den Bw. ausgefertigt und ausgeführt:

Die Fa. NDr (vormals Ges in Adr2) weise laut Firmenbuchauszug FN 123 folgende Geschäftsführungs- und Beteiligungsverhältnisse auf:

Geschäftsführung:

Bw: vom 31.3.1989 bis 25.11.2003

JJ: vom 5.6.1998 bis 25.11.2003

Karin E: vom 26.9.2003 bis 11.5.2005

HH: vom 21.4.2004 bis 11.5.2005

MM: vom 4.4.2005 bis dato.

Beteiligungsverhältnisse bis zum Mai 2004:

YX: 37.500,00 €

vom Mai 2004 bis Juni 2004 EC 37.500,00 €

vom Juni 2004 bis April 2005 EC 15.000,00 €

HH: 5.625,00 €

Markus WE: 5.625,00 €

Florian H: 11.250,00 €

vom April 2005 bis Mai 2005 EC 15.000,00 €

MM: 11.250,00 €

Florian H: 11.250,00 €

vom Mai 2005 bis dato EC 15.000,00 €

Martin H: 11.250,00 €

Florian H: 11.250,00 €.

Mit dem Haftungs- und Abgabenbescheid vom 12. Juni 2003 sei der Ges Kapitalertragsteuer in Höhe von 22.020,81 € (ds.303.013,00 ATS) für den Zeitraum 1.1. bis 31.12.2000 vorgeschrieben worden. Am 31. August 2005 sei nun der Konkurs über das Vermögen der Gemeinschuldnerin Fa. NDr (vormals Ges) eröffnet worden dadurch könne die Kapitalertragsteuer 2000 in Höhe von 22.020,81 € nicht bzw. nur in einem sehr geringen Ausmaß eingebracht werden. Gemäß [§ 190 HGB](#) müssen die Eintragungen in Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden. Und gemäß [§ 195 HGB](#) habe der Jahresabschluss den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu entsprechen. Er sei klar und übersichtlich aufzustellen. Er habe dem Kaufmann ein möglichst getreues Bild der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Der Jahresabschluss habe sämtliche Vermögensgegenstände, Rückstellungen, Verbindlichkeiten, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwände und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt sei. Der Bw. habe es verabsäumt dafür zu sorgen, dass diese Abgabenverbindlichkeit in die Bücher und die Bilanzen der Ges. aufgenommen worden sei, und dies sei die Hauptursache dafür, dass diese Abgabe nun nicht mehr eingebracht werden könne. Zu dieser Kapitalertragsteuerfestsetzung sei zwar ein Rechtsmittel anhängig, trotzdem hätte die der Geschäftsführung bekannte Abgabenverbindlichkeit der Ndr auf Grundlage der handelsrechtlichen Bestimmungen (Grundsatz der kaufmännischen Vorsicht, strengstes Höchstwertprinzip bei Schulden) zumindest rückgestellt werden müssen. Im Mai 2004 habe die Gattin YX ihren 100 %-Anteil an der Ges. verkauft, laut Auskunft des Masseverwalters NN hätten die Erwerber der Anteile einen leeren GesmbH-Mantel erworben. Offensichtlich würden die bestehenden liquiden Mittel vollständig zur Abdeckung aller anderen aushaftenden Schulden verwendet. Für die Entrichtung der offenen Abgabenverbindlichkeit sei jedoch nicht vorgesorgt worden. Gemäß

§ 9 Abs. 1 BAO würden die in den §§ 80f bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese treffende Abgaben insoweit haften, als die Abgaben in Folge schuldhafter Pflichtverletzung für den Vertreter auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten. Zu diesem Personenkreis würden auch die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer einer GesmbH zählen. Er würde daher gebeten darzutun, weshalb er als ehemaliger Geschäftsführer der Ges. nicht dafür Sorge tragen können, dass die Gesellschaft in die Lage versetzt werde, die anfallenden Abgaben entrichten zu können. Es habe nicht die Abgabebehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zu einer möglichen Haftung heranzuziehende Geschäftsführer. Würden die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, so habe der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Laut Bilanz zum 31.12.2002 habe die Ges. über folgendes Vermögen verfügt:

Sachanlagen 2.004,58

Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände 83.101,45

Kassenbestand und Guthaben 47,15

Rechnungsabgrenzungsposten 8.422,68

das seien in Summe 93.575,86 €.

Darin enthalten sei eine Forderung an den Geschäftsführer in Höhe von 79.357,00 €. Darüber hinaus seien im Dezember 2002 noch stille Reserven in Form eines Firmenwertes im Ausmaß von 2 bis 3 Millionen ATS behauptet worden, laut Niederschrift vom 16. Dezember 2002 hätte ein fremder Dritter jederzeit diesen Betrag dafür bezahlt. Diesen Aktivposten hätten zum selben Stichtag Schulden in Höhe von insgesamt 245.000,00 € gegenübergestanden. Wie sei das zum 31.12.2002 vorhandene Vermögen – insbesondere die Forderung an Herrn Ö – bis zur Veräußerung der Anteile verwendet worden? Es sei beabsichtigt Sie als ehemaligen Geschäftsführer der Ges. zur Haftung für die nichteinbringliche Kapitalertragsteuer heranzuziehen. Um Stellungnahme bis Freitag, 17. März 2006 werde gebeten.

Aus einem Aktenvermerk der Amtspartei vom Freitag, dem 3. März 2006 ergibt sich, dass der Steuerberater wegen des Vorhaltes vom 2. März 2006 angerufen habe und mitgeteilt hat, dass für die Entrichtung der strittigen KEST vorgesorgt sei und dass, falls diese fällig werde, den vollen Betrag entrichten werde. Dies wurde mit Schreiben vom 9. März 2006 wie folgt bestätigt: Selbstverständlich habe der seinerzeitige Geschäftsführer der nunmehrigen Gemeinschuldnerin Fa. NDr (vormals Ges.) Sorge getragen, dass die Kapitalertragsteuer des Jahres 2000 in der Höhe von 22.020,81 € berichtigt werde.

Nach erfolgter abweislicher Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18.6.2008, RV/0312-L/05, wurde mit Datum 12. September 2008 seitens der Amtspartei folgender Haftungsbescheid ausgefertigt:

Herr Bw wird als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9 und 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der abgabepflichtigen Firma NDr (vormals Ges) im Ausmaß von 22.020,81 € in Anspruch genommen und aufgefordert diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Die Haftung wird für folgende Abgabenschuldigkeiten die bisher nicht entrichtet wurden geltend gemacht:

Zeitraum: 2000; Abgabenart: Kapitalertragsteuer; Betrag in €: 22.020,81.

Begründend wurde ausgeführt:

Gemäß [§ 9 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung](#) würden die in den §§ 80 f bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können, haften. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Der Bw sei laut Firmenbuchauszug FN 123 vom 31.3.1989 bis 25.11.2003 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. NDr (vormals Ges) gewesen. Die im Spruch angeführten Abgabenverbindlichkeiten seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich, damit Beschluss vom 1.1.2001 des LG ST, AZ 456, ein Konkursverfahren über das Vermögen der Firma eröffnet worden sei. Dieses Konkursverfahren sei mit Beschluss vom 21.1.2001 mangels Kostendeckung wieder aufgehoben worden. Zum Nachweis der schuldhaften Pflichtverletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten werde folgender Sachverhalt festgestellt:

Im Zuge der bei der Ges. im Jahr 2002 durchgeführten Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass die GesmbH im Jahr 2000 insgesamt 909.130,25 ATS an die Gesellschafterin YX (Gattin des Geschäftsführers Bw) verdeckt ausgeschüttet hätte und die darauf entfallende Kapitalertragsteuer in Höhe von 303.013,11 ATS (22.020,81 €) weder ordnungsgemäß angezeigt noch entrichtet worden sei. Es sei davon auszugehen dass zum Zeitpunkt der Ausschüttung und der Entstehung der Abgabenschuld zwar Geldmittel vorhanden gewesen seien, diese aber nicht zur Entrichtung der Abgabenschuld verwendet worden seien. Da bei der Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden seien, sei von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes auszugehen. Die entsprechende Feststellung der Betriebsprüfung und die daraus resultierende Abgabenfestsetzung seien angefochten worden. Gegen den Kapitalertragsteuerbescheid 2000 vom 16.6.2003 sei das Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden. Diese Berufung sei mit Entscheidung des UFS Linz vom 18.6.2008, GZ

RV/0312-L/05 und RV/0313-L/05 abgewiesen worden. Im Oktober 2003 habe die 100 %-Gesellschafterin YX ihre Anteile abgetreten an Neugesellschafter, gleichzeitig sei ein Wechsel in der Geschäftsführung und die Änderung des Firmennamens sowie eine Sitzverlegung erfolgt. Die Bilanz der Ges zum Stichtag 31.12.2002 sei im Oktober 2003 von der Stb1 K erstellt worden und am 22.12.2003 beim Finanzamt Kr eingereicht worden. Obwohl zum Bilanzerstellungszeitpunkt der Kapitalertragsteuerbescheid 2000 bereits ergangen gewesen ist und diese aus dem Jahr 2000 stammende Abgabenschuld somit bekannt gewesen sei, sei diese Verbindlichkeit in der Bilanz zum 31.12.2002 nicht ausgewiesen worden. Die Kapitalertragsteuerverbindlichkeit in Höhe von 22.020,81 € sei auch in der ebenfalls von Stb2 erstellten Bilanz zum 31.12.2003 nicht ausgewiesen worden. Gemäß [§ 195 UGB](#) (Inhalt des Jahresabschlusses) habe der Jahresabschluss den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu entsprechen. Er sei klar und übersichtlich aufzustellen. Er habe dem Unternehmen ein möglichst getreues Bild der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Und gemäß [§ 196 UGB](#) (Vollständigkeit und Verrechnungsverbot) habe der Jahresabschluss sämtliche Vermögensgegenstände, Rückstellungen, Verbindlichkeiten, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt sei. Gemäß § 202 Abs. 2 Z 4 sei der Grundsatz der Vorsicht einzuhalten (Bilanzvorsicht). Durch die Nichterfassung der Kapitalertragsteuer 2000 in der Bilanz zum 31.12.2002 ist die Bilanz zum 31.12.2002 unvollständig und unrichtig und seien wider besseren Wissens die Bilanzierungsgrundsätze der Richtigkeit und Vollständigkeit verletzt worden (Bilanzfälschung). Dadurch dass diese Abgabenverbindlichkeit Kapitalertragsteuer 2000 nicht ordnungsgemäß verbucht und in den Bilanzen nicht ausgewiesen wurde seien auch die Bw nach Anteilsabtretung nachfolgenden Geschäftsführer diese Verbindlichkeit nicht berücksichtigen können. Der im Konkurs eingesetzte Masseverwalter NN habe erst durch das Schreiben des Finanzamtes ABD vom 12.10.2005 von dieser Verbindlichkeit erfahren. Am 2.3.2006 sei das Finanzamt ABD an Herrn Bw über den Zustellungsbevollmächtigten Stb3 herangetreten um das Problem der Einbringlichkeit der KEST 2000 zu regeln. Es wurde konkret ein Haftungsverfahren gegen Herrn Bw angekündigt, dieser wurde aufgefordert zu den maßgeblichen Sachverhaltsfragen Stellung zu nehmen. Am 3.3.2006 habe sich auf diesen Vorhalt hin Herr UU beim Sachbearbeiter Heinz A telefonisch gemeldet und Folgendes mitgeteilt: Herr Bw habe für die Entrichtung der KEST vorgesorgt, sobald diese fällig werde, werde er den vollen Betrag entrichten. Diese telefonische Auskunft wurde mit Schreiben der Stb4 vom 9.3.2006 bestätigt: "Sie haben richtigerweise dargelegt, dass die Kapitalertragsteuerforderung berufungsanhängig ist und die Entscheidung des UFS Linz noch aussteht. Es hat jedoch unabhängig von dieser Rechtsentscheidung der seinerzeitige Geschäftsführer (Anmerkung: gemeint ist der Bw.) Sorge getragen, dass dieser

Betrag im Fall eventu berichtigt wird dies durch Anweisung von einem Klienten Abwicklungskonto unserer Kanzlei." Gezeichnet hat OO. Am 10.9.2008 führte der Sachbearbeiter Pa wegen der Einbringung (Überweisung) der KEST ein Telefonat mit Herrn OO und es wurde darüber der folgende Aktenvermerk angelegt: "Laut Telefonat mit Herrn OO müsste ein Haftungsbescheid erlassen werden, dann wird er mit Herrn Ä Kontakt aufnehmen." Ein mangelndes Verschulden an dieser Pflichtverletzung konnte nicht dargelegt und nicht festgestellt werden, daher sei von einem Verschulden an der angeführten Pflichtverletzung auszugehen. Mit dem oben angeführten Schreiben vom 9.3.2006 mit dem die Geschäftsführerhaftung behandelte Vorhalt vom 2.3.2006 beantwortet worden sei, wurde dieses Verschulden offensichtlich auch eingestanden. Bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes wäre es nicht zum Abgabenausfall gekommen. Da nicht dargelegt worden sei, in welchem Ausmaß die Abgabenschuldigkeiten bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes entrichtet worden wären, würde die Haftung zur Gänze bestehen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenspruchs dar. Weiters kann aufgrund der festgestellten wirtschaftlichen Verhältnisse und Erwerbsmöglichkeiten des Haftungsschuldners Bw (er bezieht eine Pension, und für die Tilgung der Kapitalertragsteuer wurde ohnehin bereits vorgesorgt) nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschuldigkeiten auch beim Haftungsschuldner uneinbringlich sind. Der Haftungsschuldner hat im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt. Aus diesen Gründen sei die Geltendmachung der Haftung geboten.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schreiben vom 14.10.2008 Berufung erhoben und ausgeführt:

1. Es würden der Haftungsbescheid und der Grundlagenbescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts angefochten und werde beantragt diese Bescheide aufzuheben. Der gegenständliche Haftungs- und Abgabenbescheid vom 1.1. bis 31.12.2000 beziehe sich auf den Betriebsprüfungsbericht vom 12.6.2003 samt allen Erläuterungen. Im Punkt Tz 19 und 21 des BP-Berichtes vom 12.6.2003 würden durch den Ansatz verdeckter Gewinnausschüttungen ein Betrag von 909.130,00 ATS hinzugerechnet, weiters Kapitalertragsteuer in Höhe von 303.013,00 ATS, welche sich auf unrichtige Annahmen begründeten. Es gehe dabei um einen von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Aufwand für "J.com". Die Darstellungen der Betriebsprüfung seien in freier Beweiswürdigung geschehen und seien seiner Meinung nach unhaltbar. Alle geschäftlichen Vorgänge des Projektes "J" seien über Auftrag und im Wissen der Geschäftsleitung Ges von dem Bevollmächtigten Ü gemacht worden. Mit formaler Begründung, dass die Rechnungen, der Schriftverkehr und die E-Mails in den USA nicht an den Namen Ges. adressiert seien, habe die Betriebsprüfung zum Anlass genommen, diesen

gesamten Aufwandsbereich nicht anzuerkennen. Eine sehr umfangreiche Zeugenaussage des Ü habe ein vollkommen anderes Bild bei dieser Aufwandsangelegenheit ergeben. Wir würden uns dieser Meinung des Zeugen Ü anschließen. Die beiden Beamten der Betriebsprüfung hätten in ihrer freien Beweiswürdigung Vorhaltungen und Ansichten vertreten die in keiner Weise Grundlage für eine wirtschaftliche Betrachtung dieses Geschäftsfalls seien.

Gegenständliche Begründung sei bei der Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid gegenüber der Ges, vom 16.7.2003 verwendet worden, wir würden diese Begründung im vollen Umfang übernehmen.

2. Im seinerzeitigen Berufungsbegehren sei ein Antrag auf Entscheidung durch den Berufungssenat und ein Antrag auf mündliche Verhandlung irrtümlicherweise nicht gestellt worden. Dies führte zu einer mangelnden Darlegung des gesamten Falles gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat, da auch ein etwaiger Erörterungstermin nicht wahrgenommen werden konnte. Dies führte dazu, dass die Berufung mit einer Entscheidung des UFS Linz vom 18.6.2008, GZ RV/0312-L/05 und RV/0313-L/05 abgewiesen worden sei.

3. In der Bilanz der Fa. Ges zum Stichtag 31.12.2002 und auch bei der 31.12.2003 sei die Kapitalertragsteuerforderung von 22.020,81 € nicht ausgewiesen worden. Diese Feststellung sei grundsätzlich richtig. Durch das Berufungsbegehren habe man sich veranlasst gesehen, diese Positionen in den Jahresabschlüssen nicht zu erfassen, da der gegenständliche Haftungsbescheid gegenüber der Gesellschaft von unrichtigen Voraussetzungen ausgegangen sei und bei einem etwaigen Eintritt dieser Haftung diese vom Geschäftsführer des Unternehmens, Herrn Bw, zu übernehmen gewesen wäre und zwar in seinem Privatbereich.

4. Im Haftungsbescheid seien nunmehr einige Punkte des Nachweises der schuldhaften Verletzung des Geschäftsführers angeführt. Dazu werde wie folgt Stellung genommen:

In den ersten Positionen seien Klarstellungen des Sachverhalts angeführt; vollkommen unrichtig sei die Annahme, dass zum Zeitpunkt der Ausschüttung bereits für die Abgabenschuld Geldmittel vorhanden hätten sein müssen; dies wäre im Jahr 2000 gewesen. In den Jahren 1999 und 2000 sei das Projekt J in den USA finanziert worden. Man sei nie davon ausgegangen, dass eine Betriebsprüfung diese Position vom Aufwand herausnehmen könnte. Im Vorhaltsverfahren des Jahres 2006 zwischen dem Finanzamt ABD und der Kanzlei sei dargestellt worden, dass für die Entrichtung der Kapitalertragsteuer gesorgt wäre und dieser Betrag in eventu berichtigt werde, wenn die Rechtmäßigkeit dieser Kapitalertragsteuerforderung eintrete. Der Bw. habe daher in den gesamten angeführten Punkten der Begründung nur Darlegungen des historischen Prozedere gesehen, jedoch nicht eine inhaltliche Darlegung, inwieweit eine mangelnde Pflichtverletzung von Seiten des Bw.

vorgekommen wäre. Vollkommen zurückweisen möchten sie jedoch, dass im Schreiben vom 9.3.2006 in Beantwortung des Vorhaltes ein Eingeständnis des Verschuldens enthalten sei.

5. Es werde auf das Schärfste zurückgewiesen, dass man dem Mandanten vorwerfe, er hätte seine Pflichten mit auffallender Sorglosigkeit wahrgenommen. Es werde bereits jetzt die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und weiters die Entscheidung durch den gesamten UFS-Senat beantragt und werde die Abhaltung eines Erörterungstermines angeregt.

Berufung wurde dem UFS Linz mit Vorlagebericht vom 22.12.2008 zur Entscheidung vorgelegt. Am 11.4.2013 fand in der gegenständlichen Angelegenheit ein Erörterungstermin statt. In diesem wurde ausgeführt:

Im Zuge des Erörterungstermines vom 11. April 2013 wurde hinsichtlich des Haftungsbescheides vorgebracht, die zugrundeliegende Abgabenvorschreibung sei zu Unrecht erfolgt.

Zu der am 13. Juni 2013 anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung ist der steuerliche Vertreter nicht erschienen. Dazu wurde in der Verhandlung zunächst festgestellt, dass zunächst eine Ladung für den 6. Juni 2013 erfolgte. Dieser Termin wurde auf 13. Juni 2013 verschoben, der steuerliche Vertreter wurde telefonisch und per Mail vom 28. Mai 2013 vom neuen Termin verständigt und erklärte sich mit dem Termin ausdrücklich einverstanden. Die Annahme der folgenden schriftlichen Ladung wurde verweigert. Laut Abfrage in den Datenbanken der Finanzverwaltung (AIS-DB2) war die Vollmacht am 13. Juni 2013 noch aufrecht. Die Verhandlung wurde ohne steuerlichen Vertreter durchgeführt.

In der Verhandlung wurde seitens der Amtspartei auf das bisherige Vorbringen verwiesen und ausgeführt, dass alle Kriterien für die Inanspruchnahme des Bw. erfüllt seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Durchführung der mündlichen Verhandlung

Gemäß [§ 284 Abs. 4 BAO](#) steht ein Fernbleiben der Partei der Durchführung der Verhandlung nicht entgegen.

Der steuerliche Vertreter wurde zunächst für den 6. Juni 2013 geladen. Am 28. Mai wurde er telefonisch und per Mail von der Verschiebung auf 13. Juni 2013 informiert. Er erklärte sich mit dieser Verschiebung auch einverstanden. Es erfolgte sodann eine neuerliche Ladung für den 13. Juni 2013, 8:30 Uhr.

Die Annahme dieser schriftlichen Ladung wurde verweigert. Die Ladung gilt damit gemäß § 20 ZustellG als zugestellt.

Die mündliche Verhandlung wurde demnach ohne Beisein des steuerlichen Vertreters durchgeführt.

2) Haftung

Gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) haften die in den §§ 80 ff 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 leg. cit. 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.

Voraussetzung für die Haftung sind somit eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Es steht außer Streit, dass der Bw. im Berufszeitraum Geschäftsführer der Fa. NRe war (vom 31.3.1989 bis 25.11.2003).

Unbestritten blieb ebenso, dass die haftungsgegenständliche Abgabe bei der Gesellschaft uneinbringlich ist (Die Firma ist im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht).

Die zur Vertretung berufenen Personen einer juristischen Person, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen konnten, dass die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet werden, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. für viele VwGH 17.12.2003, [2000/13/0220](#); 9.7.1997, [94/13/0281](#)).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Entscheidungen, die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen zu treffen hat, müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ([§ 20 BAO](#)).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabeananspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstellt. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist.

Die Vertreterhaftung nach [§§ 9](#) und [80 BAO](#) umfasst auch die KEST (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0074](#)). Verdeckte Ausschüttungen unterliegen der KEST (vgl. Jakom/Marschner, EStG-Kommentar⁶, RZ 13 zu § 93).

Gemäß § 96 Abs. 1 Zif. 1 lit. a EStG (in der Fassung vor dem AbgÄG 2012) ist bei Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Zif. 1 und 2 EStG die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach dem Zufließen abzuführen. Verdeckte Ausschüttungen unterliegen ebenfalls der KEST gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG.

Die haftungsgegenständliche Kapitalertragsteuer 2000 war daher jeweils binnen einer Woche nach Zufluss der verdeckten Ausschüttungen fällig. Bei den am Abgabenkonto ausgewiesenen "Fälligkeitsterminen" handelt es sich lediglich um so genannte "verrechnungstechnische" Fälligkeitstermine zur gebarungsmäßigen Erfassung der Kapitalertragsteuern, da der tatsächliche Zeitpunkt des Zuflusses der verdeckten Ausschüttung und damit die gesetzliche Fälligkeitstermine (eine Woche nach Zufluss) regelmäßig nicht feststellbar sind. Fest steht jedoch, dass die Nachforderung an Kapitalertragsteuer 2000 aufgrund des Zuflusses der verdeckten Ausschüttung in diesem Jahr jedenfalls bereits zu einem Zeitpunkt fällig war, in dem der Bw. noch Geschäftsführer der Gesellschaft war.

Fest steht auch, dass infolge des Vorhandenseins von Mitteln für die verdeckte Ausschüttung jedenfalls auch Mittel für die Kapitalertragsteuer vorhanden gewesen wären.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann die Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden kann, 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, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. (vgl. VwGH 16.2.2000, [95/15/0046](#)). Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung (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.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer besteht somit eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz (Ritz, BAO⁴, § 9 Tz 11 und die dort zitierte Judikatur des VwGH), weshalb nicht zu untersuchen ist, ob und inwieweit der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt wurde.

Eine verdeckte Ausschüttung ist eine nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbare Zuwendung (Vorteil) einer Körperschaft (hier der GmbH) an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen (z.B. Gesellschafter-Geschäftsführer), die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führt und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt wird (vgl. etwa Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, KStG, § 8 Tz 109 mwN).

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Kapitalgesellschaft. Die Absicht der Vorteilsgewährung kann sich auch schlüssig aus den Umständen des betroffenen Falles ergeben.

Im gegenständlichen Fall ist im Abgabenverfahren das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung, wie bereits ausgeführt, durch den Unabhängigen Finanzsenat rechtskräftig bestätigt (Entscheidung des UFS vom 18.6.2008, RV/0312-L/05).

Geht dem Haftungsbescheid ein Abgabenfestsetzungsbescheid voraus, ist die Abgabenbehörde an die im Grundlagenbescheid getroffenen Feststellungen gebunden. Die Ausführungen im Zuge des Erörterungstermines am 11. April 2013, wonach der Grundlagenbescheid rechtswidrig sei, gehen daher hinsichtlich der Berufung gegen den Haftungsbescheid ins Leere.

Da bereits abgabenrechtlich einer Vorteilsgewährungsabsicht im Zusammenhang mit der festgestellten verdeckten Ausschüttung Grundlage für das Anfallen der haftungsgegenständlichen Abgaben war und im Haftungsverfahren eine Bindungswirkung an die der Haftung zugrunde liegenden Abgabenbescheide besteht und zudem der Bw. in diesem Zeitraum der einzige für die GmbH handlungsberechtigte Geschäftsführer war, ist schon allein aus diesem Grund vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen. Den Ausführungen in der Berufung, wonach kein Verschulden des Bw. vorliege, kann daher mangels konkreter Ausführungen nicht gefolgt werden.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. durfte die Behörde nach Ansicht des Senates auch zu Recht von einem Kausalzusammenhang zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit ausgehen, zumal auch dazu keine Einwände im Berufungsverfahren vorgebracht wurden.

Auch die Ermessensübung der Behörde erfolgte im dafür vorgesehenen rechtlichen Rahmen und wurden diesbezüglich seitens des Bw. auch keine Einwendungen vorgebracht. Die im

Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd. § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)). Im Übrigen wurden auch keine Einwände gegen die Ermessensübung der Behörde erhoben.

Die Berufung war demnach abzuweisen.

Linz, am 1. Juli 2013