

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch DDr. Kurt Bernegger, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1030 Wien, Jacquingasse 21, vom 17. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 24. Juni 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 24. Juni 2009 wurde I.G. (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der A-GmbH für deren Umsatzsteuerschuld für das Jahr 2007 in Höhe von € 1.216,72 gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Zur Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass der Bw. Geschäftsführer der GmbH und damit verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen

habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Für 2007 sei die Umsatzsteuer erklärungsgemäß veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

Der Bw. sei daher seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer nicht nachgekommen.

In der gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass aus dem Steuerkonto der GmbH ersichtlich sei, dass für alle Monate des Wirtschaftsjahres 2006/2007 pünktlichst die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt und die Umsatzsteuerzahlungen rechtzeitig an das Finanzamt entrichtet worden seien. Die Nachzahlung von € 1.216,72 sei erst im Zuge der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung hervorgekommen. Die Umsatzsteuerjahreserklärung sei während des Konkursverfahrens erstellt worden, die Nachzahlung von € 1.216,72 stelle eine Konkursforderung dar, die von Gesetzes wegen nicht mehr entrichtet hätte werden dürfen. Wäre nicht zwischenzeitig das Konkursverfahren über das Vermögen der GmbH am 11. Juli 2008 eröffnet worden, hätte der Bw. den ausgewiesenen Rückstand prompt entrichtet.

Die Buchhaltung sei von der T-GmbH erstellt und dem Bw. die jeweiligen Zahllasten zur Zahlung vorgeschrieben worden.

Da diese Zusammenarbeit mit der Steuerberatungsgesellschaft während der gesamten Betriebstätigkeit der GmbH klaglos und ohne Komplikationen funktioniert habe, habe es für den Bw. keinen Anlass gegeben, an der Richtigkeit der jeweiligen Umsatzsteuervorschreibungen durch die Steuerberatungskanzlei zu zweifeln, so dass auch diesbezüglich hinsichtlich der Auswahl des Steuerberatungsbüros dem Bw. kein Vorwurf gemacht werden könne.

Da somit die Umsatzsteuernachzahlung 2007 in Höhe von € 1.216,72 in keiner Weise auf ein schuldhaftes Verhalten des Bw. zurückzuführen sei, werde die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass sich bei der Umsatzsteuer als Selbstbemessungsabgabe die für die Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen bedeutsamen Fälligkeiten aus § 21 UStG ergeben würden. Die Umsatzsteuer 2007 sei am 16. August 2007 fällig gewesen (abweichendes Wirtschaftsjahr). Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Der Konkurs über das Vermögen der GmbH sei erst am 11. Juli 2008 eröffnet worden. Zu diesem Zeitpunkt sei die Umsatzsteuer 2007 jedoch schon zu entrichten gewesen.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung sei eine Haftungsanspruchnahme möglich, wobei bereits leichte Fahrlässigkeit ausreichend sei. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten der Vertreter gehöre es gemäß § 80 Abs. 2 BAO insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet würden. Werde eine Abgabe nicht entrichtet, weil überhaupt keine Mittel vorhanden seien, so verletze der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht. Der Nachweis obliege dem Vertreter.

Dagegen beantragte der Bw. am 17. September 2009 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend zur Berufung aus, dass der Bw. als Geschäftsführer immer seinen Pflichten ordnungsgemäß nachgekommen sei, indem er sämtliche Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht eingereicht und entrichtet habe. Dass sich in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung eine Differenz zu den Voranmeldungen ergebe, sei durchaus üblich und oft gar nicht vermeidbar, da manche Bewertungen (z.B Ausbuchungen von verjährten Rechnungen, Korrektur von Buchungsfehlern etc) erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses gemacht würden. Dies könne dem Geschäftsführer nicht als Fahrlässigkeit angelastet werden, zumal eine Nachzahlung von € 1.216,72 nicht einmal zur Festsetzung eines Säumniszuschlages führen würde.

Mit Vorhalt vom 26. April 2010 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um ziffernmäßig konkrete Ausführungen dahingehend, welche Umstände/Sachverhalte zur Umsatzsteuernachforderung geführt hätten, da aus der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2007 Berichtigungen nicht verifiziert werden könnten.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben führte der Bw. im Wesentlichen aus, dass die Steuerberatungskanzlei die Abschlussbuchungen für die Bilanz zum 30. Juni 2007 durchgeführt habe, die zu der vorgelegten Gewinn- und Verlustrechnung geführt habe, von der auch die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2007 abgeleitet worden sei. Daraus sei ersichtlich, dass die Umsatzerlöse im Zuge der Abschlussbuchungen von ursprünglich € 132.684,25 auf € 138.927,92 erhöht worden seien, was im Wesentlichen auch die Umsatzsteuernachzahlung 2007 verursacht habe. Der Bw. könne sich nicht erklären, wie eine derartige Höhe habe zustande kommen können, da er die Buchhaltung mit sämtlichen Unterlagen monatlich jeweils vollständig bei der damaligen Steuerberatungskanzlei zur Verbuchung abgeliefert habe. An eine Nachbuchung von Rechnungen im Zuge der Bilanzerstellung könne er sich nicht erinnern, weshalb es sich bei der Änderung der Umsatzerlöse wohl nur um eine Berichtigung einer falschen Buchung gehandelt haben könne.

Leider seien aufgrund des zwischenzeitlichen Konkursverfahrens auch keinerlei Unterlagen vorhanden, die es möglich machen würden, diese Differenz im Detail nachzuvollziehen. Von

der ehemaligen Steuerberatungskanzlei seien auf Grund von offenen Konkursforderungen ebenfalls keine diesbezüglichen Unterlagen mehr zu erhalten.

Es werde abschließend darauf hingewiesen, dass der Bw. die Buchhaltungsunterlagen der GmbH jeweils monatlich fristgerecht und vollständig seiner damaligen Steuerberatungskanzlei übergeben, die von der Steuerberatungskanzlei ermittelten Umsatzsteuerbeträge fristgerecht einbezahlt habe und insoweit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen vollständig nachgekommen sei. Die von seiner Steuerberatungskanzlei durchgeführte Korrektur der Buchhaltung im Zuge der Abschlussbuchungen könne dem Bw. nicht als fahrlässiges Verhalten angelastet werden.

### ***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 treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht 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.*

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

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin sind im vorliegenden Fall ebenso unstrittig wie die Stellung des Bw. als verantwortlicher Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO im Zeitraum 11. Jänner 1997 bis 12. Juli 2008 (Konkurseröffnung).

Das am 12. Juli 2008 eröffnete Konkursverfahren wurde am 14. April 2009 aufgehoben, wobei die Konkursgläubiger mit einer Verteilungsquote von 4,4393% befriedigt wurden. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. Juni 2010 wurde eine Nachtragsverteilung mit einer Quote von 0,0199% genehmigt.

Der die Konkursquote übersteigende Teil der Abgabenforderung ist somit bei der Gesellschaft uneinbringlich.

Bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen erstreckt sich die Haftung vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Die Haftung kann aber auch für Abgabennachforderungen bestehen, die nach Beendigung der

Vertretertätigkeit zu entrichten sind, wie dies bei sich im Rahmen abgabenbehördlicher Prüfungen ergebender Nachforderungen der Fall ist. Diesfalls ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten gewesen wären. Entscheidend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wird.

Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer wurde am 16. August 2007 fällig (abweichendes Wirtschaftsjahr).

Wenngleich die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung im Haftungsverfahren nicht zu prüfen ist, kann der Haftungsschuldner somit dennoch Gründe aufzeigen, weshalb ihm die Nachforderung aus der Umsatzsteuer 2007 nicht vorwerfbar ist, ihm somit ein Verschulden an der Nichtentrichtung nicht anzulasten sei. Liegt ein solches Verschulden nicht vor, fehlt es an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Haftung im Sinne des § 9 BAO (vgl. VwGH 28.2.2002, 96/15/0224).

Die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten vermag den Geschäftsführer zwar nicht zu exkulpieren, wenn er seinen **zumutbaren** Informations- und Überwachungspflichten nicht nachkommt (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 13 mit Judikaturnachweisen). Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates würden aber die Sorgfaltsanforderungen an einen Geschäftsführer überspannt, wenn von diesem verlangt würde, die von einem damit beauftragten Steuerberater durchgeführte Umsatzsteuerberechnung lückenlos zu kontrollieren. Im vorliegenden Fall betrug die Summe der Umsätze laut Voranmeldungen € 132.684,25, laut Jahreserklärung € 138.927,29. Die Differenz beträgt € 6.243,04 oder ca 4,5%. Dem Vorbringen des Bw., dass es sich vermutlich um einen oder mehrere Buchungsfehler gehandelt habe, kann nicht entgegengetreten werden. Bei einem solchen dem Steuerberater unterlaufenen Fehler hat es sich um keinen solchen gehandelt, der augenscheinlich gewesen wäre, oder der dem Bw. bei Aufwendung der zumutbaren Sorgfalt auffallen hätte müssen.

Dazu kommt noch, dass der Bw. die Abgaben der Gesellschaft im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit ansonsten ordnungsgemäß entrichtet hat, er somit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets nachgekommen ist.

Ein Verschulden des Bw. an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 2007 kann daher nicht erkannt werden, vielmehr ist die Nachforderung auf ein Versehen der steuerlichen Vertretung zurückzuführen.

Damit fehlte es für eine Haftungsinanspruchnahme an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 9 BAO.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Juli 2010