

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache N.N., Adresse1, vertreten durch AWIT Allgemeine Wirtschaftstreuhand Gesellschaft m.b.h., Capistrangasse 4/9, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 5. November 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 3. Oktober 2012 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet angewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 3. Oktober 2012 wurde die nunmehrige Beschwerdeführerin N.N. (im Folgenden Bf. genannt) als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO für aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. XY LTD an Kapitalertragsteuer 2008 in Höhe von € 30.889,33 in Anspruch genommen.

Gemeinsam mit dem Haftungsbescheid wurden der Bf. der an die Fa. XY LTD ergangene Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer für den Prüfungszeitraum 2007 bis 2008 vom 10. September 2010 und der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 10. September 2010 sowie auch die bezug habende Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO übermittelt.

Im gegenständlichen Haftungsbescheid wurde begründend ausgeführt, mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. März 2011 sei die Fa. XY LTD (Zweigniederlassung Österreich) wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG im österreichischen Firmenbuch gelöscht worden. Die Fa. XY LTD sei auch mit der Company No. YXY im britischen Firmenverzeichnis registriert. Mit 28. Februar 2012 sei die Gesellschaft aus diesem Verzeichnis gelöscht worden. Demnach seien die haftungsgegenständlichen

Abgabenschuldigkeiten bei der Fa. XY LTD (Zweigniederlassung Österreich) als uneinbringlich anzusehen.

Die Bf. sei im Zeitraum 19. Juli 2007 bis 9. März 2011 zur Geschäftsführerin der Fa. XY LTD bestellt und daher gemäß § 18 GmbH-Gesetz zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen. Gemäß § 80 BAO hätte die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden; die Bf. wäre daher verpflichtet gewesen, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu entrichten.

In Bezug auf die haftungsgegenständliche Kapitalertragsteuer sei festzuhalten, dass die Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer (§§ 95, 96 EStG 1988) die Vertreter der juristischen Person unter der Sanktion des § 9 Abs. 1 BAO zu erfüllen hätten. Die Kapitalertragsteuer sei gemäß § 96 Abs. 1 EStG binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) dem Betriebsfinanzamt abzuführen.

Die Kapitalertragsteuer sei weiters vom Gleichheitsgrundsatz ausgenommen.

Die Nichtentrichtung der Kapitalertragsteuer, die auf (verdeckte oder offene) Gewinnausschüttungen entfalle, könne daher nicht mit dem Hinweis auf fehlende Mittel gerechtfertigt werden. Die Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz würden auch für die Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer und für die im Steuerabzugsverfahren gemäß § 99 EStG erhobene Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger gelten.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO sei innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium sei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls.

Die Geltendmachung der Haftung stelle im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar, zumal der haftungsgegenständliche Rückstand bei der Primärschuldnerin aufgrund der Rechtswirkung des Zwangsausgleichs nicht mehr eingebracht werden könne. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Letzteres stehe hier fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bf. vom 5. November 2012, in welcher ausgeführt wird, die Fa. XY LTD sei eine nach englischem Recht konstituierte Kapitalgesellschaft, welche am 6. Dezember 2007 in das Firmenbuch beim Landesgericht XYX eingetragen worden sei. Geschäftsführerin dieser Gesellschaft sei die Bf. gewesen. Der Geschäftszweck der Kapitalgesellschaft wäre der Erwerb und die Veräußerung von Liegenschaften gewesen.

Im Jahr 2010 habe bei der Fa. XY LTD eine finanzamtliche Außenprüfung für die Jahre 2007 und 2008 stattgefunden. Nachfolgend zu dieser Außenprüfung sei der Fa. XY Ltd., zu Handen des damaligen Vertreters, Herrn A.B., mittels behördlichem Schreiben

vom 10. September 2010 mitgeteilt worden, dass für die Einbehaltung und Abfuhr einer Kapitalertragsteuer haftbar sei. Dabei werde auf einen Prüfungsbericht vom 10. September 2010 verwiesen. Dieses Schriftstück selbst sei als "Bescheid über den Prüfungszeitraum vom 2007 bis 2008" bezeichnet. Grammatikalische Fehler fänden sich wortwörtlich in dieser Bezeichnung und seien nicht als Tippfehler zu werten.

Aus dem zitierten Bericht zur Außenprüfung für den Prüfungszeitraum 2007 bis 2008 gehe hervor, dass im betreffenden Zeitraum eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von € 92.668,00 stattgefunden habe und sich demzufolge eine Kapitalertragsteuer in Höhe von € 30.889,33 ergebe. Aus dem Bericht gehe jedoch nicht hervor, wie die Außenprüfung zur Annahme der verdeckten Ausschüttung gelangt sei.

Die Festsetzung einer Abgabe habe gemäß § 92 BAO mittels eines den gesetzlichen Kriterien entsprechenden Bescheides zu erfolgen.

Gemäß § 93 BAO sei ein Bescheid als solcher zu bezeichnen und er habe einen Spruch zu enthalten. Entsprechend der herrschenden Lehre zu § 93 BAO müsse aus Bezeichnung und Spruch die Willenserklärung der Behörde, sohin der normative Gehalt des Bescheides eindeutig hervorgehen. Der normative Gehalt eines Bescheides, der über einen Zeitraum abspreche, erschließe sich nicht.

Im Spruch des Bescheides werde die Fa. XY LTD als Schuldnerin von Kapitalerträgen bezeichnet. Es gehe jedoch weder aus dem Spruch des Bescheides noch aus der Begründung hervor, welcher Art diese Kapitalerträge sein sollen.

Des Weiteren werde in § 93 BAO normiert, dass ein rechtsgültiger Bescheid eine Begründung enthalten müsse. Die Anforderungen an eine Begründung seien die, dass sie den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar machen müsse. Die Bescheidebegründung sei für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung. Der Abgabepflichtige solle nicht rätseln müssen, warum ihm eine Abgabe vorgeschrieben werde.

Ein zentrales Begründungselement sei die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde als Ergebnis ihrer Überlegung zur Beweiswürdigung als erwiesen annehme (vgl. VwGH 21.10.2004, 2000/13/0026; VwGH 20.1.2005, 2002/14/0116). Eine zusammenhängende Darstellung dieses Sachverhaltes könne durch den bloßen Hinweis auf irgendwelches dem Abgabepflichtigen bekanntes "Aktenmaterial" nicht ersetzt werden.

Weiters habe die Bescheidebegründung in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes zu bestehen, aus welcher die Behörde die Verwirklichung jener abgabenrechtlichen Tatbestände für gegeben erachte, die zum jeweiligen Spruch des Bescheides geführt hätten.

Aus dem vorliegenden Bescheid sowie aus dem Bericht über die Außenprüfung gehe weder hervor, welcher Sachverhalt den Kapitaleinkünfte zugrunde liege, noch wie die Behörde zu der Annahme einer verdeckten Ausschüttung und somit zur Festsetzung einer Kapitalertragsteuer gelange. Sohin liege nicht nur keine Begründung im formaljuristischen

Sinne des § 93 BAO, sondern nicht einmal eine solche im Sinne des landläufigen Sprachgebrauches.

Zusammenfassend lasse sich also die derzeit gegebene Situation wie folgt festhalten:

Die Bf. solle aufgrund eines Bescheides zur Haftung für Kapitalertragsteuer wegen einer verdeckten Gewinnausschüttung der Fa. XY LTD herangezogen werden, obwohl es keinen Grundlagenbescheid gebe, aus dem eindeutig hervorgehe, wie die belangte Behörde zu ihrer Rechtsansicht gelangt sei.

In diesem Zusammenhang werde auf ein Schreiben vom 2. Juli 2012 hingewiesen, welches im Namen der Fa. XY LTD an das Finanzamt Wien 1/23 gerichtet worden sei und mit dem bereits auf eine unbegründete Festsetzung der Kapitalertragsteuer hingewiesen worden sei. Es sei in diesem Schreiben ausführlich dargelegt worden, dass die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht nachvollziehbar sei. Einen Betrag einfach nur mit dem Attribut "verdeckte Gewinnausschüttung" zu versehen, könne nicht als nachvollziehbare Begründung im Sinne der BAO gewertet werden. Bis dato sei auf dieses Schreiben vom 2. Juli 2012 keinerlei Reaktion des Finanzamtes erfolgt.

Es werde daher beantragt, einen Grundlagenbescheid für die Fa. XY LTD zu erlassen, welcher den gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere was Sachverhaltsdarstellung und Begründung des Spruches betrifft, entspreche. Nur so sei es der Bf. möglich, die ihr gesetzlich eingeräumten Rechte hinsichtlich eines Berufungsverfahrens auch wahrzunehmen.

Wie im § 92 BAO normiert werde, gebe es ohne Begründung keinen Bescheid, sohin auch keine Verbindlichkeit und demzufolge auch keine Vollstreckbarkeit einer eingebuchten Abgabenschuld. In weiterer Folge könne mangels Bescheid auch keine Haftung der Bf. gegeben sein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2013 wies die Abgabenbehörde die Berufung als unbegründet ab.

Begründend wurde nach Zitieren der Gesetzesbestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO ausgeführt, es sei Sache des Geschäftsführers/Vorstandes darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe könne, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtverletzung angenommen werden dürfe.

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung stehen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgaben daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als andere Verbindlichkeiten.

Gemäß § 248 BAO könne der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der Berufung

gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabensanspruch (Abgabenbescheid, § 198) mittels Berufung die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen.

Die Berufung eines Haftungspflichtigen gegen die Heranziehung zur Haftung einerseits und gegen den Abgabensanspruch andererseits müsse zwar nicht in zwei gesonderten Schriftsätzen erfolgen. Dennoch könne daraus nicht geschlossen werden, dass über beide Berufungen in einem einheitlichen Rechtsmittelverfahren abzusprechen sei. Vielmehr sei zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung die Legitimation des Berufungswerbers zur Einbringung einer Berufung gegen den Abgabensanspruch ergebe; denn würde der Berufung des Haftenden gegen seine Heranziehung zur Haftung stattgegeben, so wäre seine gegen den Abgabensanspruch eingebrachte Berufung mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Infolge dessen sei Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid einzig und allein die Frage, ob der Berufungswerber zu Recht als Haftender für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch ob die dieser Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabe könnten daher im gegenständlichen Haftungsverfahren nicht erfolgreich erhoben werden (VwGH 26.1.1982, 81/14/0083, 81/14/0169, VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Dies sei erst mit der Berufung gegen den Abgabenbescheid, welcher an den Abgabepflichtigen erlassen worden sei, möglich.

Laut Firmenbuch sei die Bf. im Zeitraum 19. Juli 2007 bis 9. März 2011 zur Geschäftsführerin der Fa. XY LTD bestellt und somit auch für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten dieses Unternehmens verpflichtet gewesen. Dazu habe auch die Abfuhr der spätestens am 6. Jänner 2009 fällig gewordenen Kapitalertragsteuer für das Jahr 2008 in Höhe von € 30.889,33 gehört.

Diese an sich selbst zu berechnende und innerhalb einer Woche nach Zufließen der Erträge fällige Abgabe sei mit Bescheid vom 10. September 2010 vorgeschrieben ("Gemäß § 95 EStG 1988 haften Sie als Schuldner der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer") worden. Dieser Bescheid verwies in seiner Begründung auf den Inhalt des Betriebsprüfungsberichtes vom 10. September 2010 und erwuchs unbestritten in Rechtskraft.

Bei der Primärschuldnerin sei der Abgabenrückstand uneinbringlich, da das Unternehmen bereits am 28. Februar 2012 aus dem englischen Firmenbuch gelöscht worden sei.

Bis zu diesem Datum sei die Fa. XY LTD eine in England ansässige Körperschaft gewesen, welche mit Gesellschaftsvertrag vom 26. Oktober 2007 gegründet worden sei. Alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin sei seit der Gründung die Bf. gewesen. Die Fa. XY LTD sei am 17. Juli 2007 mit Certificate of Incorporation of Private Limited

Company in das englische Firmenregister "Companie House" unter der Nummer YYX mit der damaligen Adresse² eingetragen worden.

Weiters sei die Fa. XY LTD als ausländische Körperschaft unter der Firmenbuchnummer XXY am 6. Dezember 2007 vom Landesgericht XYX im österreichischen Firmenbuch registriert worden. Im österreichischen Firmenbuch sei die Bf. als Geschäftsführerin eingetragen worden.

Die Löschung der Fa. Fa. XY LTD aus dem österreichischen Firmenbuch sei amtswegig am 9. März 2011 erfolgt, die Löschung aus dem englischen Register mit 28. Februar 2012.

Der Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer sei am 10. September 2010, also eineinhalb Jahre vor der Löschung aus dem englischen Firmenbuch erlassen worden.

Diese Löschung aus dem englischen Firmenbuch (Companies House) habe nach britischem Recht konstitutive Wirkung. Somit sei diese Unternehmung nicht mehr existent. Sie sei auch nicht mehr handlungsfähig, könne also keine Anträge mehr stellen. Der Antrag vom 2. Juli 2012, welcher im Namen dieser nicht mehr existenten juristischen Person gestellt worden sei, bilde somit ein "rechtliches Nichts" und sei dementsprechend nicht weiter behandelt worden.

Dies bedeute jedoch nicht, dass die vor dem 28. Februar 2012 dieser Gesellschaft zugestellten Abgabenbescheide unwirksam wären. Sie mögen zwar eventuell fehlerhaft gewesen sein, hätten bekämpft werden können, gehören aber dennoch dem Rechtsbestand an. Der auf dem Abgabenkonto bestehende Rückstand sei bei der Primärschuldnerin allerdings nicht einbringlich, sodass die nunmehrige Bf. zur Haftung für diese Schuld heranzuziehen gewesen sei.

Es sei somit ein Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO ergangen. Sowohl gegen diesen Haftungsbescheid an sich als auch gegen den der Haftungsinanspruchnahme zugrunde liegenden Abgabenbescheid stehe der Bf. das Recht der Berufung zu (§ 248 BAO). Selbst wenn die Fa. XY LTD also nicht mehr Rechtsmittel ergreifen könne, so könne die zur Haftung in Anspruch genommene Person dies dennoch tun.

Wie bereits eingangs angeführt, könnten – bei bescheidmäßiger Festsetzung von Abgaben – Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht in einem Verfahren erhoben werden, dass sich mit der Inanspruchnahme zur Haftung gemäß § 224 BAO befasse.

Da der gegenständliche Betrag nach wie vor unberichtigt aushafte, sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Rechtzeitig innerhalb verlängerter Frist beantragt die Bf. am 3. Oktober 2013 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erhob gleichzeitig das Rechtsmittel der Berufung gegen den dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Grundlagenbescheide (Körperschaftsteuer 2008 und Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer).

Der Vorlageantrag und die Berufung gegen die zugrunde liegenden Abgabenbescheide werde wie folgt begründet:

Die dem gegenständlichen Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenfestsetzungen würden sowohl formell als auch materiell auf einer mangelhaften Anwendung der geltenden Abgaben- und Verfahrensbestimmungen beruhen.

In diesem Zusammenhang werde auf die eingebrachten Anträge vom 2. Juli 2012 verwiesen und begründend wie folgt ausgeführt:

Mit Bescheid vom 14. September 2009 sei der Fa. XY LTD die Körperschaftsteuer für 2008 in Höhe von € 23.167,00 festgesetzt worden. Diese Festsetzung beruhe auf einem steuerpflichtigen Einkommen in Höhe von € 92.668,00 welches im Rahmen einer finanzamtlichen Außenprüfung festgestellt worden sei, welches aber nach Rechtsansicht der Bf. auf einer unvollständigen Würdigung der Unterlagen beruhe.

Wie in den Anträgen vom 2. Juli 2012 angesprochen, seien im Zuge der Aufarbeitung der Unterlagen Tatsachen neu hervorgekommen (Neuerungstatbestand gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO). Als Beweismittel für die neu hervorgekommenen Tatsachen würden unter anderem Urkunden, Aufzeichnungen und Zeugenaussagen gelten.

Im vorliegenden Fall handle es sich dabei um die Aufzeichnung von zwei gleichlautenden Aussagen im Strafverfahren gegen A.B..

Zum Einen sei dies die Aussage von A.B. selbst, der angebe, von der Bf. einen Betrag von € 150.000,00 in bar erhalten zu haben und davon einen Betrag in Höhe von € 80.000,00 in bar an den Immobilienmakler C.D. bezahlt zu haben. Weitere € 30.000,00 seien an die Fa. E-GmbH bezahlt worden. Die entsprechende Rechnung der Fa. E-GmbH liege bereits im Finanzamtsakt der Fa. XY LTD auf. Für die Barübergabe von € 80.000,00 habe Herr A.B. eine Empfangsbestätigung von Herrn C.D. vorgelegt.

Zum Anderen gebe es eine Zeugenaussage von C.D., der die Angaben von A.B. vollinhaltlich bestätige. Eine Kopie des jeweiligen Protokolls der Aussagen von A.B. und C.D. sowie der Empfangsbestätigung über € 80.000,00 sei bereits in den Anträgen vom 2. Juli 2012 übermittelt worden.

Wie aus beiden Aussagen hervorgehe, handle es sich bei den € 80.000,00 um Maklergebühren, welche in Zusammenhang mit der Veräußerung der Liegenschaft der Fa. XY LTD stünden. Da es sich bei den € 80.000,00 um die selben Maklergebühren handle wie bei den bereits amtswegig gewürdigten € 30.000,00 seien diese € 80.000,00 auch gleichlautend steuerlich zu würdigen. Zur Erklärung werde ausgeführt, dass es sich – wie aus den Aussagen zu entnehmen sei – um eine Maklergebühr von insgesamt € 110.000,00 gehandelt habe, welche lediglich auf zwei unterschiedliche Arten bezahlt worden sei.

Die angeführten Tatsachen hätten sich gegenüber dem Zeitpunkt der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2008 nicht geändert, sie seien vielmehr bislang nicht entsprechend

berücksichtigt worden. Folglich ergebe sich hierin ein Wiederaufnahmsgrund entsprechend § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Die Nichtberücksichtigung der Maklergebühren in Höhe von € 80.000,00 habe zu einem zu hohen steuerlichen Ergebnis und demzufolge auch zu einer zu hohen Körperschaftsteuervorschreibung für das Jahr 2008 geführt. Bei den Maklergebühren handle es sich um Betriebsausgaben der Fa. XY LTD, die das steuerliche Ergebnis entsprechend wesentlich mindern und dazu führen würden, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2008 in der Folge zwingend anders lauten müsse.

Die Fa. XY LTD, organschaftlich vertreten durch die Bf. als Geschäftsführerin, treffe an der Nichtberücksichtigung der neu hervorgekommenen Tatsachen kein Verschulden. Die Fa. XY LTD sei in den betreffenden Jahren 2007 und 2008 sowie im Zuge der Außenprüfung im Jahr 2010 durch A.B. rechtlich und steuerlich vertreten gewesen. Herr A.B. habe dies auch schriftlich bestätigt und auch die entsprechenden Dokumente der Außenprüfung eigenhändig unterfertigt. Das Versäumnis von A.B. könne der Bf. nicht angelastet werden. Dazu komme, dass die Bf. und A.B. im betreffenden Zeitraum liiert gewesen seien. Die Bf. habe zum damaligen Zeitpunkt keinerlei Veranlassung gehabt anzunehmen, dass Herr A.B. gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstoßen würde, zumal er als Rechtsanwalt besonderen beruflichen Sorgfaltspflichten unterlegen sei. Das große Vertrauen der Bf. in Herrn A.B. zeige sich insbesondere in der Gewährung eines Privatkredites in Höhe von € 50.000,00, den die Bf. eben auf diesem Vertrauen nicht schriftlich festhalten habe lassen.

Aus den dargelegten Gründen werde der Antrag gestellt, die Körperschaftsteuer 2008 neu festzusetzen und den Bescheid entsprechend abzuändern. Analog zu dieser Festsetzung seien die dargelegten Gründe auch für die Festsetzung der Kapitalertragsteuer zu berücksichtigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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 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 Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs 2, 4 und 5 sinngemäß.

Laut Firmenbuch war die Bf. im Zeitraum 19. Juli 2007 bis 9. März 2011 handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. XY LTD, FN XXY, und zählt somit zum Kreis der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche bei Vorliegen der weiteren Haftungsvoraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin Fa. XY LTD steht aufgrund der am 9. März 2011 erfolgten amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG fest.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

Mit der gegenständlichen Beschwerde hat die Bf. das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung, welche in der nicht zeitgerechten Meldung und Entrichtung der Kapitalertragsteuer 2008 in Höhe von € 30.889,33 lag, nicht in Abrede gestellt.

Das Beschwerdevorbringen der Bf. richtet sich ausschließlich gegen die Richtigkeit und Ordnungsgemäßheit der dem gegenständlichen Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenfestsetzung.

Fest steht in diesem Zusammenhang, dass mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10. September 2010 der Primärschuldnerin Fa. XY LTD Kapitalertragsteuer für den Prüfungszeitraum 2007 bis 2008 in Höhe von € 30.889,33 gemäß § 95 EStG vorgeschrieben wurde, weil sie als Schuldnerin der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr haftete. Zur Begründung wurde in diesem Bescheid auf den Betriebsprüfungsbericht vom 10. September 2010 verwiesen. Aus diesem Bericht geht aus Tz. 1 eindeutig hervor, dass die Kapitalertragsteuer in Höhe von € 30.889,33 das Jahr 2008 betrifft. Festgestellt wurde in diesem Zusammenhang, dass für die Fa. XY LTD die Besteuerungsgrundlagen mangels Einreichung von Abgabenerklärungen bzw. Jahresabschlüssen für das Jahr 2008 im Schätzungswege ermittelt werden mussten. Die Offenlegung eines Gewinnes, welcher nach den Feststellungen der

Außenprüfung an die Bf. als Gesellschafterin zugeflossen war, war nicht erfolgt. Dieser Bescheid wurde unbestritten der Primärschuldnerin Fa. XY LTD zu Handen des damals zustellbevollmächtigten Rechtsanwaltes A.B., welcher nach dem Vorbringen der Bf. ihr damaliger Lebensgefährte war, zugestellt und ist somit gegenüber der Primärschuldnerin jedenfalls wirksam geworden.

Der hier strittige Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10. September 2010 über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer gegenüber der Fa. XY LTD für den Prüfungszeitraum 2007 bis 2008 wurde der Bf. laut Aktenlage gleichzeitig mit dem hier gegenständlichen Haftungsbescheid vom 3. Oktober 2012 zugestellt und ihr auch der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 10. September 2010 sowie auch die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 9. September 2010 übermittelt. Der Bf. wurde somit anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides über den Abgabenanspruch (Kapitalertragsteuer 2008) Kenntnis im Sinne des § 248 BAO über dessen Grund und die Höhe verschafft.

Wenn die Bf. in der gegenständlichen Beschwerde eine Mangelhaftigkeit des Grundlagenbescheides vom 10. September 2010 einwendet und beantragt, einen Grundlagenbescheid für die Fa. XY LTD zu erlassen, welcher den gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere was Sachverhaltsdarstellung und Begründung des Spruches betrifft, entspricht, so räumt sie damit selbst die Wirksamkeit des Bescheides des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10. September 2010 ein, mit welchem der Fa. XY LTD Kapitalertragsteuer für den Prüfungszeitraum 2007 bis 2008 in Höhe von € 30.889,33 vorgeschrieben wurde, weil sie (die LTD) gemäß § 95 EStG als Schuldnerin der Kapitalerträge für die Einbehaltung und Abfuhr haftet.

Unverzichtbar für die Bescheidqualität sind die Bezeichnung der Behörde, der Spruch sowie nach Maßgabe des § 96 BAO die Unterschrift (vgl. Ritz BAO⁵, § 93 Tz. 22 und die dort zitierte Rechtsprechung, z.B. VwGH 14.12.2000, 95/15/0171; VwGH 28.9.2004, 2002/14/0035; VwGH 21.12.2005, 2004/14/0111). Diese Anforderungen erfüllt der dem gegenständlichen Haftungsbescheid zugrunde liegende und an die Primärschuldnerin gerichtete Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer in Höhe von € 30.889,33 unzweifelhaft, wobei durch den Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht vom 10. September 2010 für die Primärschuldnerin und auch für die Bf. klar erkennbar war, dass sich der Gesamtbetrag an Kapitalertragsteuer in Höhe von € 30.889,33 auf das Jahr 2008 bezieht und dieser aus einer an die Bf. erfolgten verdeckten Gewinnausschüttung aus dem Verkauf einer Immobilie resultiert.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid 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 (vgl. z.B. VwGH 29.3.2007, 2007/15/0005).

Die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabeananspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten, wenn kein Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0050, VwGH 27.1.2010, 2009/16/0309).

Wenn die Bf. in der gegenständlichen Beschwerde einwendet, es gebe ohne Begründung keinen Bescheid, so ist ihr dazu entgegen, dass eine dem Bescheid ganz oder teilweise fehlende Begründung, wie oben ausgeführt, einen Bescheid zwar mangelhaft macht, aber auf die Bescheidqualität keinen Einfluss hat. Die Bf. ist insoweit auf das ihr gemäß § 248 BAO eingeräumte Beschwerderecht und die ihr damit Zusammenhang stehende Antragsmöglichkeit gemäß § 245 Abs. 2 BAO auf Mitteilung der einen Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung zu verweisen.

Sämtliche Einwendungen, welche im gegenständlichen Beschwerdeverfahren gegen den Haftungsbescheid gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO vorgebracht wurden, wären daher im Rahmen einer Beschwerde gemäß § 248 BAO zielgerichtet vorzubringen gewesen und es bedarf insoweit aufgrund der Bindungswirkung im Haftungsverfahren an den zugrunde liegenden Abgaben- und Haftungsbescheid insoweit keines näheren Eingehens.

Das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bf., welches darin gelegen ist, dass sie ihren steuerlichen Verpflichtungen zur Abgaben von Steuererklärungen und Kapitalertragsteueranmeldungen für das Jahr 2008 sowie auch zur pünktlichen Entrichtung der Kapitalertragsteuer (Hinweis auf § 96 EStG) nicht nachgekommen ist, hat die Abgabenbehörde bei Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides somit zu Recht angenommen, zumal die Bf. das Nichtvorliegen eines Verschulden weder behauptet noch glaubhaft gemacht hat.

Die Inanspruchnahme der gem. § 9 Abs. 1 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Einbringlichkeit ist.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung durfte die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vgl. z.B. 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, die sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Die Bf. hat in der gegenständlichen Beschwerde Mängel der Ermessensübung der Abgabenbehörde bei Erlassung des Haftungsbescheides weder aufgezeigt noch eingewendet und auch das Bundesfinanzgericht hält die Zweckmäßigkeitserwägung der Abgabenbehörde dahingehend, dass die Geltendmachung der Haftung im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Hereinbringung des Abgabeananspruches darstellt, für unbedenklich, zumal Billigkeitsgründe, welche einem Haftungsausspruch entgegen stehen

würden, von der Bf. nicht vorgebracht wurden und solche auch aus der Aktenlage nicht ableitbar sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 5. August 2014