



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.B., Wien, vom 27. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 23. Februar 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 6. September 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung in Anwesenheit von Frau A.B., der Vertreterin des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, Mag. C., im Beisein der Schriftführerin D. entschieden:

I. Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die im angefochtenen Haftungsbescheid erfassten Abgabenschuldigkeiten um

Umsatzsteuer 02/2005 in Höhe von € 16,02,
Körperschaftsteuer 04-06/2005 in Höhe von € 8,73,
Dienstgeberbeitrag 04/2005 in Höhe von € 10,55,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2005 in Höhe von € 0,94,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 13,19,
Körperschaftsteuer 07-09/2005 in Höhe von € 8,73,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 57,55,
Umsatzsteuer 07/2005 in Höhe von € 30,27,
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 48,76,
Körperschaftsteuer 10-12/2005 in Höhe von € 8,77,00,
Umsatzsteuer 09/2005 in Höhe von € 48,45,
Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 23,25,
Lohnsteuer 2002 in Höhe von € 4,43,

Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 0,53,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 0,05,
Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 91,61,
Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 22,72,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 2,12,
Lohnsteuer 2004 in Höhe von € 127,32,
Dienstgeberbeitrag 2004 in Höhe von € 35,83,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004 in Höhe von € 3,18,
Umsatzsteuer 10/2005 in Höhe von € 39,55,
Umsatzsteuer 11/2005 in Höhe von € 29,88,
Körperschaftsteuer 01-03/2006 in Höhe von € 8,73,
Umsatzsteuer 12/2005 in Höhe von € 55,54,
Umsatzsteuer 01/2006 in Höhe von € 53,54,
Umsatzsteuer 02/2006 in Höhe von € 9,27,
Körperschaftsteuer 04-06/2006 in Höhe von € 8,73,
Umsatzsteuer 03/2006 in Höhe von € 24,40,
Umsatzsteuer 04/2006 in Höhe von € 31,86,
Umsatzsteuer 01/2005 in Höhe von € 23,66,
Umsatzsteuer 02/2005 in Höhe von € 76,88,
Umsatzsteuer 03/2005 in Höhe von € 91,64,
Umsatzsteuer 07/2005 in Höhe von € 106,77,
Umsatzsteuer 05/2006 in Höhe von € 31,72,
Körperschaftsteuer 07-09/2006 in Höhe von € 8,73,
Umsatzsteuer 06/2006 in Höhe von € 36,47,
Umsatzsteuer 07/2006 in Höhe von € 20,30,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 54,58,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 209,16,
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 24,90,
Umsatzsteuer 08/2006 in Höhe von € 2.821,21,
Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 627,89,
Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 794,02,
Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 864,09,
Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 67,32,
Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 17.331,99,
Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 337,45,
Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 383,08,

Kapitalertragsteuer 2004 in Höhe von € 416,00,
Kapitalertragsteuer 2005 in Höhe von € 1.085,06,
Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 14.403,88,
Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 50,24,
Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 91,66,
Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 67,70,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 28,52,
Umsatzsteuer 05/2005 in Höhe von € 39,62,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 49,19 und
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 32,61

im Gesamtbetrag von € 41.001,13 vermindert.

II. Darüber hinaus wird die Berufung für

Umsatzsteuer 02/2005 in Höhe von € 785,28,
Körperschaftsteuer 04-06/2005 in Höhe von € 428,27,
Dienstgeberbeitrag 04/2005 in Höhe von € 517,54,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2005 in Höhe von € 46,01,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 646,66,
Körperschaftsteuer 07-09/2005 in Höhe von € 428,27,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 2.821,79,
Umsatzsteuer 07/2005 in Höhe von € 1.484,05,
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 2.390,73,
Körperschaftsteuer 10-12/2005 in Höhe von € 430,23,
Umsatzsteuer 09/2005 in Höhe von € 2.375,63,
Lohnsteuer 2002 in Höhe von € 217,38,
Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 25,89,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 2,53,
Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 4.491,70,
Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 1.113,97,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 103,99,
Lohnsteuer 2004 in Höhe von € 6.242,76,
Dienstgeberbeitrag 2004 in Höhe von € 1.756,68,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004 in Höhe von € 156,13,
Umsatzsteuer 10/2005 in Höhe von € 1.939,09,
Umsatzsteuer 11/2005 in Höhe von € 1.465,10,

Körperschaftsteuer 01-03/2006 in Höhe von € 428,27,
Umsatzsteuer 12/2005 in Höhe von € 2.723,53,
Umsatzsteuer 01/2006 in Höhe von € 2.639,28,
Umsatzsteuer 02/2006 in Höhe von € 454,70,
Körperschaftsteuer 04-06/2006 in Höhe von € 428,27,
Umsatzsteuer 03/2006 in Höhe von € 1.196,57,
Umsatzsteuer 04/2006 in Höhe von € 1.562,03,
Umsatzsteuer 01/2005 in Höhe von € 1.160,07,
Umsatzsteuer 02/2005 in Höhe von € 3.769,48,
Umsatzsteuer 03/2005 in Höhe von € 4.493,18,
Umsatzsteuer 07/2005 in Höhe von € 5.235,08,
Umsatzsteuer 05/2006 in Höhe von € 1.555,46,
Körperschaftsteuer 07-09/2006 in Höhe von € 428,27,
Umsatzsteuer 06/2006 in Höhe von € 1.788,24,
Umsatzsteuer 07/2006 in Höhe von € 995,25,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 2.676,02,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 10.255,84,
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 1.220,70,
Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 30.787,40,
Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 38.933,24,
Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 42.368,76,
Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 3.301,12,
Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 16.546,19,
Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 18.783,46,
Kapitalertragsteuer 2004 in Höhe von € 20.397,51,
Kapitalertragsteuer 2005 in Höhe von € 53.203,49,
Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 2.463,46,
Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 4.494,18,
Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 3.319,69,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 1.398,42,
Umsatzsteuer 05/2005 in Höhe von € 1.942,62,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 2.412,09 und
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 1.599,05

im Gesamtbetrag von € 314.830,60 als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 23. Februar 2009 wurde Frau A.B. (in weiterer Folge: Bw.) als Haftungspflichtige gemäß §§ 9, 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldsigkeiten der Firma H-GmbH im Ausmaß von € 355.831,73 zur Haftung herangezogen, nämlich

Umsatzsteuer 02/2005 in Höhe von € 801,30,
Körperschaftsteuer 04-06/2005 in Höhe von € 437,00,
Dienstgeberbeitrag 04/2005 in Höhe von € 528,09,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2005 in Höhe von € 46,95,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 659,85,
Körperschaftsteuer 07-09/2005 in Höhe von € 437,00,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 2.879,34,
Umsatzsteuer 07/2005 in Höhe von € 1.514,32,
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 2.439,49,
Körperschaftsteuer 10-12/2005 in Höhe von € 439,00,
Umsatzsteuer 09/2005 in Höhe von € 2.424,08,
Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 23,25,
Lohnsteuer 2002 in Höhe von € 221,81,
Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 26,42,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 2,58,
Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 4.583,31,
Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 1.136,69,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 106,11,
Lohnsteuer 2004 in Höhe von € 6.370,08,
Dienstgeberbeitrag 2004 in Höhe von € 1.792,51,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004 in Höhe von € 159,31,
Umsatzsteuer 10/2005 in Höhe von € 1.978,64,
Umsatzsteuer 11/2005 in Höhe von € 1.494,98,
Körperschaftsteuer 01-03/2006 in Höhe von € 437,00,
Umsatzsteuer 12/2005 in Höhe von € 2.779,07,
Umsatzsteuer 01/2006 in Höhe von € 2.693,11,
Umsatzsteuer 02/2006 in Höhe von € 463,97,
Körperschaftsteuer 04-06/2006 in Höhe von € 437,00,
Umsatzsteuer 03/2006 in Höhe von € 1.220,97,
Umsatzsteuer 04/2006 in Höhe von € 1.593,89,

Umsatzsteuer 01/2005 in Höhe von € 1.183,73,
Umsatzsteuer 02/2005 in Höhe von € 3.846,36,
Umsatzsteuer 03/2005 in Höhe von € 4.584,82,
Umsatzsteuer 07/2005 in Höhe von € 5.341,85,
Umsatzsteuer 05/2006 in Höhe von € 1.587,18,
Körperschaftsteuer 07-09/2006 in Höhe von € 437,00,
Umsatzsteuer 06/2006 in Höhe von € 1.824,71,
Umsatzsteuer 07/2006 in Höhe von € 1.015,55,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 2.730,60,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 10.465,00,
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 1.245,60,
Umsatzsteuer 08/2006 in Höhe von € 2.821,21,
Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 31.415,29,
Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 39.727,26,
Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 43.232,85,
Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 3.368,44,
Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 17.331,99,
Kapitalertragsteuer 2002 in Höhe von € 16.883,64,
Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 19.166,54,
Kapitalertragsteuer 2004 in Höhe von € 20.813,51,
Kapitalertragsteuer 2005 in Höhe von € 54.288,55,
Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 14.403,88,
Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 2.513,70,
Körperschaftsteuer 2004 in Höhe von € 4.585,84,
Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 3.387,39,
Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 1.426,94,
Umsatzsteuer 05/2005 in Höhe von € 1.982,24,
Umsatzsteuer 06/2005 in Höhe von € 2.461,28 und
Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 1.631,66.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen und soweit für den angefochtenen Bescheid relevant ausgeführt, dass die Bw. vom 5. August 2002 bis zur Konkurseröffnung eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma H-GmbH und mit der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten betraut gewesen sei.

Schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigten zur Haftungsinanspruchnahme. Die Haftungsinanspruchnahme setze eine Kausalität zwischen

schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören vor allem die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen sei.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten: Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung 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 UStG 1994 selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume – siehe Haftungsbescheid – sei die Umsatzsteuer gemeldet bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

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

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer. Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Eine solche Ausnahme bestehe auch für die Kapitalertragsteuer.

Es werde auf die Bestimmung des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auf Nebenansprüche erstrecken.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 9. März 2009, ergänzt mit Eingabe vom 27. Mai 2009, führte die Bw. aus, dass nicht bezüglich sämtlicher Abgaben davon ausgegangen

werden könne, dass die Entrichtung dieser Abgaben durch den Geschäftsführer schuldhaft unterlassen worden wäre. Zur Konkretisierung der Begründung werden im Bezug auf einzelne Abgaben gesonderte Nachweise geliefert werden. Es würden leider noch nicht sämtliche Abgabenbescheide der H-GmbH vorliegen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 29. Juni 2009 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungssumme um Dienstgeberbeitrag 2001 von € 23,25, Umsatzsteuer 08/2006 von € 2.821,21 und Umsatzsteuer 2006 von € 17.331,99 auf € 335.655,28 eingeschränkt.

Offensichtlich nach Erlassung dieser Berufungsvorentscheidung langte eine Ergänzung der Berufung vom 30. Juni 2009 ein, in der ausgeführt wurde, dass die betroffenen Abgaben durch die Betriebsprüfung in einem Zeitpunkt festgesetzt worden seien, als über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet gewesen sei. In Folge dessen sei es für die Bw. nicht möglich gewesen, gegen die überhöhten Festsetzungen der Betriebsprüfung Rechtsmittel einzubringen.

Als Bescheidbegründung sei jeweils nur angeführt, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt sei, die der darüber aufgenommen Niederschrift bzw. dem Prüfbericht zu entnehmen seien. Der Verweis auf einen Betriebsprüfungsbericht sei zwar grundsätzlich zulässig, jedoch nur dann, wenn dieser Bericht den Anforderungen an die Begründung eines Bescheides vollinhaltlich genüge. Dies sei jedoch im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Die Vorgehensweise der Betriebsprüfung als auch des Masseverwalters sei im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 3. Juli 2007 widerspiegelt, wo unter Tz. 8 dargestellt werde: „für das Jahr 2006 werde seitens der Masseverwalterin um Schätzung der Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer 2006 und Körperschaftsteuer 2006 gebeten!“, obwohl Originalgeschäftsunterlagen vorhanden gewesen seien. Der Wunsch des Masseverwalters könne jedoch nicht als ausreichende Begründung für eine vorzunehmende Schätzung herangezogen werden.

Für das Jahr 2005 seien Erlöserhöhungen aus Tz 3a von € 137.989,00 angeführt. Der Betrag sei nicht nachvollziehbar, da der Betrag im Vergleich zu den anderen Jahren um ein Vielfaches erhöht worden sei. Insoweit könne davon ausgegangen werden, dass ein Rechenfehler zu diesem Ergebnis der Betriebsprüfung geführt habe, damit jedenfalls nicht geeignet sei, als Bescheidbegründung akzeptiert zu werden.

Die jeweilige Bescheidbegründung erscheine völlig unzureichend und lasse die betroffenen Bescheide unbegründet erscheinen.

Die Bw. werde einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich der sich aus dem Betriebsprüfungsergebnis ergebenden Abgaben 2002 bis 2006 stellen.

Da die Festsetzung der Haftung auf Grundlage teilweise rechtswidriger Abgabenbescheide beruhe, ebenso Abgaben von der Haftung umfasst seien, für die die Bw. zu keiner Haftung herangezogen werden könne, erscheine die Begründung des Haftungsbescheides unzureichend und insoweit rechtswidrig.

Abschließend werde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Im Vorlageantrag vom 20. Juli 2009 beantragt die Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei die Ergänzung der Berufung vom 30. Juni 2009 (inklusive Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung) im Verfahren berücksichtigt werden möge.

In der am 6. September 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte die Bw. ergänzend aus, dass ihr damaliger Lebensgefährte E. eigentlich die Geschäfte der GmbH geführt habe und sie nur „am Papier“ die nach außen vertretungsbefugte Geschäftsführerin gewesen ist. E. habe für sie die abgabenrechtlichen Agenden ausgeübt, da sie sich in diesem Bereich nicht auskannte. Er hatte auch die Kontakte zum Finanzamt und zum Magistrat gehabt.

Da sie zuwenig Einblick in die Buchhaltung gehabt habe, war es ihr auch nicht möglich, eine Liquiditätsrechnung zu erstellen.

Nicht geklärt werden konnte der Umstand, weshalb im Konkursverfahren nur ein Betrag von rd. € 88.000,00 angemeldet worden ist, nicht jedoch auch die Differenz aus der im Jahr 2007 durchgeführten Betriebsprüfung. Die Vertreterin des Finanzamtes sprach sich jedoch auch für die Berücksichtigung der Konkursquote bei den verbleibenden offenen Abgabenschuldigkeiten aus.

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 eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen vertretenen obliegen, 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.

Zunächst ist festzustellen, dass die Bw. laut Firmenbuch in der Zeit vom 5. August 2002 bis zur Konkurseröffnung am 22. September 2006 eingetragene handelsrechtliche Geschäftsführerin der Firma H-GmbH gewesen ist. Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 9. Dezember 2008, GZ. S 01, wurde der Schlussverteilungsentwurf des Masseverwalters genehmigt und eine Quote von 1,998685 % ausbezahlt. Das Konkursverfahren über das Vermögen der Firma H-GmbH wurde am 27. Jänner 2009 aufgehoben. Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 21. April 2009 wurde die GmbH wegen Vermögenslosigkeit von Amtswegen gelöscht.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Aufgrund des Ergebnisses des Insolvenzverfahren steht die Uneinbringlichkeit der die Quote übersteigenden Abgabenbeträge zweifelsfrei fest, wobei nicht alle offenen Abgaben auch im Konkursverfahren der Primärschuldnerin angemeldet wurden.

Zunächst ist zum Berufungsvorbringen, dass leider noch nicht sämtliche Abgabenbescheide der H-GmbH vorliegen würden, auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach infolge unvollständiger Information im Sinne des Erkenntnisses vom 4. November 1998, Zl. 98/13/0115, ein Mangel des Verfahrens dann vorliegt, wenn ein zur Haftung Herangezogener nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145).

In diesem Zusammenhang ist dazu dem Akt ein Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 11. Februar 2008 an die Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen der H-GmbH zu entnehmen, in dem dargestellt wurde, dass die aufgrund der im Jahr 2007 durchgeführten Betriebsprüfung ergangenen Bescheide in Kopie an die Bw. ergangen sind. Damit wäre der Bw. jedoch eine uneingeschränkte Berufungsmöglichkeit gegen die der Haftung zugrunde liegenden Bescheide gemäß § 248 BAO möglich gewesen, sodass eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfällige Zurückverweisung an das Finanzamt ausgeschlossen werden konnte.

Allerdings ist festzuhalten, dass es der damalige steuerliche Vertreter – aus nicht nachvollziehbaren Gründen, zumal vorwiegend die Richtigkeit der Stammabgabenbescheide

bemängelt und Argumente gegen die dem Haftungsbescheid vorangegangenen Abgabenbescheide vorgebracht wurden – unterlassen hat, im Sinne des § 248 BAO auch gegen die Abgabenbescheide Berufung einzubringen.

Die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nach § 9 BAO nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid (nach § 82 EStG 1988 hinsichtlich der Lohnsteuer oder nach § 95 EStG 1988 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer) vorangegangen ist (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074).

Mit den Berufungsargumenten wendet sich die Bw. vorwiegend gegen die dem Haftungsverfahren zugrunde liegenden Abgabenbescheide, wobei aufgrund des Akteninhaltes davon auszugehen ist, dass die Bw. über diese Bescheide hinreichend informiert ist.

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben (die Besteuerungsgrundlagen sind nach Ansicht der Bw. zu hoch angenommen worden) können in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden, wenn gegenüber dem Primärschuldner jeweils ein Bescheid ergangen ist, was aus dem Akteninhalt nachgewiesen ist.

Gehen einem Haftungsbescheid Abgabenbescheide voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Unstrittig sind dem gegenständlichen Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen, gegen welche gemäß § 248 BAO von der Bw. Berufung eingebracht werden hätte können und an die im gegenständlichen Haftungsverfahren unter Hinweis auf die oben zitierte ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Bindungswirkung besteht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden, wenn gegenüber dem Primärschuldner (hier der GesmbH) entsprechende Bescheide ergangen sind (UFS 15.4.2003, RV/0482-W/03). Diesfalls hätte gemäß § 248 BAO ohnehin die Möglichkeit bestanden, auch gegen die Bescheid über den Abgabenanspruch zu berufen. Ein näheres Eingehen auf die Einwendungen im Bezug auf die unrichtige Höhe der im angefochtenen Haftungsbescheid bezeichneten Abgabenschuldigkeiten ist daher obsolet.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch

dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Soweit die Bw. einwendet, dass „für das Jahr 2006 seitens der Masseverwalterin um Schätzung der Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer 2006 und Körperschaftsteuer 2006 gebeten wurde“, ist festzuhalten, dass die Körperschaftsteuer 2006 nicht Gegenstand des Haftungsbescheides ist und die Umsatzsteuer 2006 von € 17.331,99 ebenso wie die Umsatzsteuer 08/2006 von € 2.821,21 (vgl. Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 29. Juni 2009) sowie die Kapitalertragsteuer 2006 von € 14.403,88 infolge Fälligkeit nach am 22. September 2006 erfolgter Konkurseröffnung aus der Haftungssumme auszuschneiden sind (bzw. schon teilweise richtigerweise in der Berufungsvorentscheidung bereits ausgeschieden wurden).

Da die Bw. zum Zeitpunkt der Fälligkeit des Dienstgeberbeitrages 2001 von € 23,25 noch nicht Geschäftsführerin der Primärschuldnerin gewesen ist, war die diesbezügliche Haftung ebenso wie in der zitierten Berufungsvorentscheidung aufzuheben.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung hat die Bw. ausgeführt, dass sie nur „am Papier“ die Geschäftsführerin der GesmbH gewesen wäre und Herr E., der vor ihr Geschäftsführer gewesen ist, die Agenden (darunter auch die abgabenrechtlichen) der GesmbH wahrgenommen hat, da sie sich nicht ausgekannt habe.

Maßgebend für die Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO ist die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer oder zum Beispiel nur als "pro forma Geschäftsführer" (VwGH 2.7.2002, 99/14/0076) oder "nur auf dem Papier" (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168) tätig ist. Die Haftungsbestimmung des § 9 BAO stellt nicht auf die faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab.

Hat sich ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf genommen oder sich (aufgrund fehlender Kenntnisse) eine derartige Beschränkung sogar selbst ausbedungen, begründete dies bereits ein für die Haftung relevantes Verschulden (vgl. VwGH 19.2.2002, 2001/14/0205; 22.1.2004, 2003/14/0097; 15.6.2005, 2005/13/0035; 30.3.2006, 2003/15/0080). Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, befreit demnach nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der

handelsrechtlichen Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen. Eine Untätigkeit des Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion stellt ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten dar (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0030).

Wird eine zur Vertretung einer juristischen Person Berufene an der Erfüllung abgabenrechtliche Pflicht gehindert, hat sie die Behinderung der Ausübung ihrer Funktion sofort abzustellen und – wenn sich dies als erfolglos erweist – ihre Funktion nieder zu legen. Tut sie dies nicht, ist ihr ein gemäß § 9 BAO relevantes Verschulden anzulasten. Dies gilt auch dann, wenn sich die Vertreterin schon bei der Übernahme der Funktion mit einer Beschränkung ihrer Befugnisse einverstanden erklärt und dabei in Kauf genommen hat, dass ihr die Erfüllung ihrer gesetzlichen Verpflichtungen unmöglich gemacht wird (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 125 f und Ritz, Bundesabgabenordnung-Kommentar², § 9 Rz 17; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164).

Die Bw. hat selbst erklärt, nur „am Papier“ vertretungsbefugte Geschäftsführerin gewesen zu sein, wobei die faktische Geschäftsführung E. ausgeübt hat. Die Bw. hat nicht dargetan, dass sie eine ausreichende und effektive Kontrolle in der Richtung, ob die jeweils fällig werdenden Abgaben zumindest anteilig fristgerecht entrichtet wurden, ausgeübt hätte. Ebenso hat sie sich nicht gegen die unzulässige Beschränkung ihrer Geschäftsführung oder zumindest ihrer Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben mit entsprechenden gerichtlichen Schritten zur Wehr gesetzt oder ist von ihrer Geschäftsführerfunktion zurückgetreten (vgl. VwGH 30. März 2006, 2003/15/0080; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164), hätte sie doch gegen ihren damaligen Lebensgefährten vorgehen müssen, was aufgrund der Lebenssituation branchenbedingt nicht einfach gewesen wäre.

Bedingt durch ihre damalige familiäre Situation hat die Bw. aber auch geduldet, dass überhöhte Entnahmen aus der Gesellschaft getätigt wurden, sodass der Gesellschaft die zur fristgerechten Entrichtung von Abgaben erforderlichen Mittel nicht mehr zur Verfügung stehen. Auch in diesem Handeln oder Dulden ist eine schuldhaft Verletzung der einer Geschäftsführerin auferlegten Pflichten zu erblicken (UFS 17.2.2006, RV/0460-W/05-RS1).

Nur ergänzend bleibt festzuhalten, dass die Bw. der Einladung zur Erstellung einer Liquiditätsrechnung nicht gefolgt ist, sodass eine nähere Beurteilung einer allfälligen Gleichbehandlung nicht durchgeführt werden konnte, diesbezüglich somit ebenfalls von einer schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bw. auszugehen ist.

Das Nichtvorhandensein von liquiden Mitteln für eine zumindest anteilige Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurde durch die Bw. weder behauptet noch

dargetan. Aus dem Akt ist zu ersehen, dass die laufend an das Finanzamt gemeldeten Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen) auch jeweils zur Gänze entrichtet wurden. Darüber hinaus wurden bis zur Konkursöffnung immer wieder Geldbeträge auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin beim Finanzamt einbezahlt: beispielsweise am 3. März 2005 € 50,99, am 21. März 2005 € 230,00 (SZ), am 12. August 2005 € 5.000,00, am 11. Oktober 2005 € 10.000,00 oder am 21. Dezember 2005 € 5.000,00. Daraus lässt sich ableiten, dass liquide Mittel vorhanden waren, die allerdings nicht zur anteilmäßigen Entrichtung der Abgaben verwendet wurden.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Zusammengefasst sind die Behauptungen der Bw. nicht geeignet darzulegen, dass kein Verschulden an der Verletzung abgabenrechtlichen Obliegenheiten vorgelegen ist. Da auch keine weiteren Gründe namhaft gemacht wurden, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit im Rahmen einer Ermessensübung eine anders lautende Einschätzung bewirken könnten, ist von einer diesbezüglichen schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bw. auszugehen.

Aus dem Akt ist zu ersehen, dass im Konkursverfahren der Primärschuldnerin vom Finanzamt „nur“ € 88.274,66 als Forderung angemeldet wurde. Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung konnte von der Vertreterin des Finanzamtes keine Auskunft darüber gegeben werden, weshalb nicht auch die Nachforderungen aus der Betriebsprüfung des Jahres 2007 (Differenzbetrag zum Haftungsbescheid von € 267.557,07) vom Finanzamt nachträglich im Konkursverfahren angemeldet wurden.

Zieht man in Betracht, dass im Falle einer früheren Konkursanmeldung sämtlicher Abgaben, die im Haftungsbescheid dargestellt wurden, durch die Abgabenbehörde die Haftungsforderung von der Wirkung der Konkursquote erfasst worden wären, somit bei höherer Forderungsanmeldung auch eine höhere Summe als Quote an das Finanzamt überwiesen worden wäre, kann dieses Nichthandeln des Finanzamtes der Bw. nicht als Nachteil ausgelegt werden.

Im Rahmen des Ermessens wird daher die im Konkursverfahren der Primärschuldnerin (im Bewusstsein, dass sich bei genauer Berechnung höhere Haftungsbeträge ergeben würden) ausgeschüttete Quote von 1,998685 % zugunsten der Bw. von den verbleibenden offenen Abgabenbeträgen abgezogen. Es war daher der Berufung für Teilbeträge von gesamt

€ 41.001,13 (darunter auch die Umsatzsteuer 8/2006, Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer 2006) teilweise stattzugeben.

Da für die Teilbeträge von gesamt € 314.830,60 die Voraussetzungen im Sinne des § 9 BAO erfüllt sind, war die Berufung insoweit als unbegründet abzuweisen.

Um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich der näheren Darstellungen der jeweiligen Teilbeträge auf den Spruch Punkt I und II dieser Berufungsentscheidung verwiesen.

Wien, am 8. September 2010