



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 20. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 14. September 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf die Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 1.940,55 statt bisher insgesamt € 33.969,95 eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. September 2011 wurde die Berufungswerberin (Bw.) als ehemalige Geschäftsführerin der X-GmbH, FNXXXX, für deren nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 33.969,95 gemäß [§§ 9](#) und [80 BAO](#) zur Haftung herangezogen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
01-05/2010	Umsatzsteuer	21.484,90
01-07/2010	Kapitalertragsteuer	5.515,15
2009	Umsatzsteuer	6.969,90

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Bw. im Zeitraum 3. Mai 2006 bis 12. August 2010 Geschäftsführerin der GmbH und damit verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Die Umsatzsteuer sei nicht oder unzureichend gemeldet und entrichtet worden. In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) angenommen werden dürfe. Demnach hafte der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Abgabenschulden verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass es die Bw. verabsäumt habe, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen.

Es seien keinerlei Beweise erbracht worden, die die schuldhafte Pflichtverletzung entkräften könnten.

Nach Zitierung des § 95 Abs. 2 EStG führte das Finanzamt weiters aus, dass die Schuldhaftigkeit hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für die Kapitalertragsteuer damit zu begründen sei, dass der Bw. als Vertreterin der GmbH Kapitalerträge zugeflossen seien und sie die Schuldnerin der Kapitalertragsteuer sei. Da die Gesellschaft für die Berechnung und Abfuhr der KEST gemäß § 93 EStG verpflichtet sei, hafte die Bw. als deren Vertreter für die Nichtentrichtung der KEST.

In der gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass auf die unter einem erhobenen Berufungen gegen die festgesetzte Umsatzsteuer 2009 und jene für den Zeitraum 01-05/2010 verwiesen werde, welche zu einer Nachzahlung von lediglich € 7,94 und € 1.940,55 führen würde. Zur vorgeschriebenen Kapitalertragsteuer werde ausgeführt, dass die Bw. ausgehend von einem Betrag von € 5.515,15 gerechnet mit 25% einen Betrag von rund € 22.060,00 aus dem Unternehmen herausgenommen hätte, wogegen sie in dem verfahrensgegenständlichen Zeitraum einen Verlust erwirtschaftet habe.

Aus diesem Umstand werde beantragt, die Veranlagung der Kapitalertragsteuer mit Null vorzunehmen.

Die Bw. sei im hier steuerrelevanten Zeitraum vom 1. Jänner 2010 bis 12. August 2010 Geschäftsführerin und Alleingesellschafterin der X-GmbH gewesen. Sie sei dem Verfahrensablauf nicht beigezogen, hievon nicht verständigt worden und es sei auch keine

Schlussbesprechung mit ihr als Geschäftsführerin und Verantwortliche für den verfahrensrelevanten Zeitraum erfolgt, sodass ihr das Parteiengehör entzogen worden sei.

Weiters führte die Bw. aus:

„Die Festsetzung der Steuer soll unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, welcher ich nicht beigezogen wurde und von deren Inhalt sowie Ergebnis ich heute infolge Übergabe eines Berichtes vom 30. Juni 2011 nur fragmentweise Kenntnis habe, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, weder der Inhalt der Niederschrift noch des Prüfungsberichtes liegt mir vor, eine Zustellung gemäß [§ 25 Zustellgesetz](#) ist mangels Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen nicht gesetzeskonform, soweit die Einschätzung den von mir zu vertretenden Zeitraum betrifft und kann der bisherige Zustellbevollmächtigte Stb H. seine Vollmacht nicht rechtswirksam zurücklegen, nachdem eine solche Willenserklärung empfangsbedürftig ist, eine Ansprechperson laut Angaben der Behörde nicht vorhanden war.

Eine volle gesetzmäßige Akteneinsicht war mir bis dato nicht gegeben, sodass ich über den Verfahrensablauf und dessen Ergebnisse bis dato nicht informiert bin, insoweit rüge ich die Beschneidung meines Parteiengehörs, ohne dem ich wesentliche Ausführungen und Entlastungsbehauptungen und Beweise selbst in dieser Berufung nicht führen kann und behalte mir dies nach Gewährung des Parteiengehörs und einer gesetzmäßigen Akteneinsicht vor.“

Das Finanzamt verzichtete auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 25. Juni 2012 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat das Finanzamt um Mitteilung, aus welchen Gründen der Bw. die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen 01-05/10 sowie die Kapitalertragsteuerpflicht hätte bekannt sein müssen und verwies darauf, dass diese Abgabennachforderungen auf Schätzungen gemäß [§ 184 BAO](#) beruhen würden, da vom nachfolgenden Geschäftsführer keine Buchhaltungsunterlagen vorgelegt worden seien.

In der Stellungnahme vom 16. Juli 2012 führte das Finanzamt aus, dass die Zuschätzung zwar erfolgt sei, da Buchhaltungsunterlagen vom nachfolgenden Geschäftsführer nicht vorgelegt worden seien, jedoch sei die Bw. bereits mit Schreiben vom 19. Juli 2010 aufgefordert worden, zwecks Überprüfung der geltend gemachten Vorsteuern die größeren Rechnungen für den Zeitraum 05/2010 nachzureichen. Sie sei der Aufforderung nachgekommen, worauf die Freigabe nach stichprobenweiser Überprüfung erfolgt sei. Dass dabei von der Bw.

unrichtige Angaben über die Höhe der Umsätze gemacht worden seien, habe sich erst ein Jahr später im Zuge der Betriebsprüfung herausgestellt.

Die im Betriebsprüfungsbericht vorgenommene Zuschätzung sei tatsächlich erfolgt, weil vom der Bw. nachfolgenden Geschäftsführer keine Buchhaltungsunterlagen vorgelegt worden seien. Dabei sei hinsichtlich des Betrages von € 21.484,90 an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-05/2010 auf die Leistungserlöse des Jahres 2009, die rund € 380.000,00 betragen hätten, zurückgegriffen worden. Für das Erbringen dieser Leistungen sei die Bw. verantwortlich gewesen, ebenso für die Abgabe von entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen, die jedoch unterblieben seien, was der Bw. anzulasten sei.

Auf Basis der geschätzten Umsätze sei ein Reingewinn von 10% angenommen worden, der die verdeckte Ausschüttung darstelle und daher der Kapitalertragsteuer zu unterziehen gewesen sei. Diese verdeckte Ausschüttung sei der GmbH zuzurechnen gewesen, weshalb dieses Unternehmen als Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer gewesen sei. Dementsprechend sei dem Unternehmen mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 27. Juni 2011 für den Zeitraum 01-11/2010 Kapitalertragsteuer vorgeschrieben worden. Der Abzugsverpflichtete habe gemäß § 95 Abs. 3 EStG die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen und gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen. Diesen Verpflichtungen sei die Bw. nicht nachgekommen. Dass die Bw. behaupte, im verfahrensgegenständlichen Zeitraum einen Verlust erwirtschaftet zu haben, schließe nicht aus, dass neben dem Verlust auch KEST-pflichtige verdeckte Ausschüttungen als Folge nicht erklärter Umsätze angefallen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenschuld 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.

1.) Vorliegen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen:

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften derzeit am Abgabenkonto wie folgt aus:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
01-05/2010	Umsatzsteuer	21.484,90
01-07/2010	Kapitalertragsteuer	5.515,15
2009	Umsatzsteuer	1.940,55

Die Reduzierung der Umsatzsteuer 2009 von € 6.969,90 auf € 1.940,55 erfolgte auf Grund der Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2011.

2.) Uneinbringlichkeit der Abgabeforderungen:

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 10. Juni 2011 wurde der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zurückgewiesen und die Firma per 12. August 2011 im Firmenbuch gelöscht.

Die aushaftenden Abgaben sind daher bei der GmbH uneinbringlich.

3.) Stellung der Bw. als Vertreterin:

Gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug und dem Umlaufbeschluss gemäß [§ 34 GmbHG](#) vom 6. August 2010 war die Bw. im Zeitraum 3. Mai 2006 bis 6. August 2010 handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH und kann daher zur Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) herangezogen werden.

4.) schuldhafte Pflichtverletzung der Bw. als Vertreterin:

Gemäß [§ 1298 ABGB](#) obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Die Abgabenbehörde hat zwar von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen. Die Haftung nach [§ 9 BAO](#) erfordert allerdings eine schuldhafte Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten. Deshalb hat sich die Behörde mit den Einwänden des zur Abgabenhaftung herangezogenen Geschäftsführers zu befassen, dass ihn kein Verschulden getroffen habe (VwGH 13.9.2006, [2003/13/0131](#)).

Wie bereits in Punkt 1.) ausgeführt, wurde die Umsatzsteuer 2009 aufgrund der Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2011 von € 6.969,90 auf € 1.940,55 herabgesetzt und damit dem Berufungsbegehren zur Gänze entsprochen.

Gründe dafür, weshalb diese nicht rechtzeitig entrichtet wurde, wurden nicht dargetan, weswegen hier von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen ist.

Die weiteren haftungsgegenständlichen Abgaben beruhen auf einer Schätzung gemäß [§ 184 BAO](#). Gemäß dem Betriebsprüfungsbericht in Übereinstimmung mit der Stellungnahme des Finanzamtes erfolgte diese Zuschätzung, da von dem der Bw. nachfolgendem Geschäftsführer keine Buchhaltungsunterlagen vorgelegt wurden.

Grundsätzlich ist in einem Haftungsbescheidverfahren somit die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung nicht zu prüfen, jedoch steht diese Vorgabe eben in einem Spannungsfeld zum Nachweis einer schuldhaften Pflichtverletzung.

Erst wenn man zu dem Schluss kommt, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt, ist in einem zweiten Prüfungsschritt für eine Haftungsinanspruchnahme ein Vorbringen zur Höhe der festgesetzten schuldhaft nicht entrichteten Abgabe als irrelevant zu bewerten und die Partei darauf zu verweisen, dass Streitigkeiten darüber im Festsetzungsverfahren (dritter Schritt, wenn bei einer Haftungsinanspruchnahme von dem Recht Gebrauch gemacht wird die Abgabenfestsetzung zu bekämpfen) auszutragen sind (UFS vom 2.2.2012, GZ.RV/2284-W/11).

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert (z. B. VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#), 31.10.2000, 95/15/0137).

Die Nachforderungen betreffend Umsatzsteuer 01-05/2010 und Kapitalertragsteuer 01-07/2010 für das Jahr 2007 resultieren ausschließlich aus einer Schätzung durch das Finanzamt, da die Buchhaltungsunterlagen durch den der Bw. nachgefolgten Geschäftsführer den Prüfern nicht vorgelegt wurden. Dieser Umstand kann der Bw. jedoch nicht angelastet werden.

Dass die Buchhaltungsunterlagen nicht existent oder unvollständig (gewesen) wären, kann dem Betriebsprüfungsbericht nicht entnommen werden und wurde dies vom Finanzamt in der Stellungnahme vom 16. Juli 2012 auch nicht behauptet.

Aus der Aktenlage sind keinerlei Anhaltspunkte hinsichtlich der Verletzung von Aufzeichnungspflichten, Offenlegungs- bzw. Entrichtungspflichten durch die Bw. erkennbar. Für Jänner bis Mai 2010 wurden seitens der GmbH fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen

eingereicht. Im Zeitpunkt der Beendigung ihrer Geschäftsführertätigkeit haftete am Abgabenkonto kein Rückstand aus.

Es besteht daher keine Bindung an die durch Schätzung festgestellte Höhe einer nicht entrichteten Abgabeforderung betreffend Umsatzsteuer 01-05/2010 und Kapitalertragsteuer 01-07/2010, da das Erfordernis der Schätzung nicht im Rahmen einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bw. lag.

Von der Bw. wird zwar bezüglich der Umsatzsteuer 01-05/2010 eine Fehlberechnung in Höhe von € 7,94 zugestanden, jedoch wird im Rahmen des Ermessens von der Haftung für diesen Betrag abgesehen, da eine Zuordnung zu einem bestimmten Monat nach der Aktenlage nicht möglich ist, Ermittlungen dahingehend auf Grund der Höhe des Betrages unverhältnismäßig wären und es sich bei gleichmäßiger Aufteilung auf die Monate Jänner bis Mai 2010 lediglich um einen geringfügigen Betrag handelt.

Die Haftung reduziert sich daher von € 33.969,95 auf € 1.940,55.

Auf das Vorbringen der Verletzung des Parteiengehörs mangels Teilnahmemöglichkeit der Bw. an der Betriebsprüfung und dadurch aus der Sicht der Bw. bewirkten verspäteten Kenntnisnahme der Prüfungsergebnisse war hier nicht mehr einzugehen, da der verbleibende Haftungsbetrag von der Bw. selbst einbekannt wurde, sie daher in Kenntnis der Sachlage ist.

Der Antrag auf Akteneinsicht ist im Hinblick auf die Berufungsentscheidung hinfällig.

5.) Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für den Abgabenausfall:

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung betreffend Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 1.940,55 konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#)) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe war.

6.) Ermessen:

Die Heranziehung zur Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des [§ 20 BAO](#) innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen ist.

Zur Ermessensübung bezüglich der Umsatzsteuer 01-05/2010 wird auf die Ausführungen zu Punkt 4.) verwiesen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2009 wird zum Ermessen festgestellt:

Vorrangiger Zweck eines Haftungsverfahrens ist die Sicherung des Abgabeanspruches der Republik Österreich beim Haftungspflichtigen, sodass im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Einbringlichmachung der gegenständlichen Haftungsschuldigkeiten seitens der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht gegenüber dem entgegenstehenden persönlichen Interesse des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, der Vorzug gegeben wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Juli 2012