

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Gibel Zirm Rechtsanwälte GmbH & Co KG, Dr.-Karl-Lueger-Platz 5, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 29.07.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 02.07.2014, Steuernummer N-1, betreffend Haftung für Abgabenschulden der G-1 gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsprüfungsvorhalt vom 21.02.2013 teilte das Finanzamt der Beschwerdeführerin (Bf.) mit, dass auf dem Abgabenkonto der G-1 unter anderem noch Umsatzsteuern 2003-2007 in Höhe von insgesamt € 624.476,72 aushafteten.

Mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom D-1 sei über das Vermögen der G-1 das Konkursverfahren eröffnet worden. Der Rückstand sei daher beim Primärschuldner als uneinbringlich anzusehen. Der angeführte Rückstand bestehe infolge Nichtentrichtung der zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt fällig gewordenen Abgaben.

Die Privatstiftung sei eine juristische Person ohne Eigentümer.

Um den damit verbundenen Problemen der internen Organisation und Kontrolle einerseits und Gefahren der Gläubigerschädigung andererseits vorzubeugen, habe der Gesetzgeber für die Privatstiftung zwingend zwei Organe vorgesehen, nämlich den Vorstand als zentrales Geschäftsführungs- und Vertretungsorgan, das die Privatstiftung verwalte und vertrete, für die Erfüllung des Stiftungszwecks zu sorgen und hierbei die Bestimmungen der Stiftungserklärungen einzuhalten habe (§ 17 Abs. 1 PSG), sowie den Stiftungsprüfer als Kontrollstelle, die den Jahresabschluss einschließlich der Buchführung

und den Lagebericht zu prüfen habe (§ 21 PSG); hinzu kämen noch recht umfassende Kontrollbefugnisse des Firmenbuchgerichts (§§ 17 Abs. 5, 27, 31, 33 und 34 PSG).

Ungeachtet der erkennbar zentralen Position, die der Gesetzgeber dem Stiftungsvorstand zuteile, enthalte das Privatstiftungsgesetz (PSG) selbst nur rudimentäre Bestimmungen zur Haftung des Stiftungsvorstandes. So stelle § 17 Abs. 1 PSG klar, dass der Stiftungsvorstand die Privatstiftung verwalte und vertrete und für die Erfüllung des Stiftungszwecks Sorge; er sei hierbei verpflichtet, die Bestimmungen der Stiftungserklärung einzuhalten.

Hinzuweisen sei schließlich darauf, dass natürlich auch die sondergesetzlichen Haftungstatbestände auf einen Vorstand einer Privatstiftung anwendbar seien: Unter den jeweils darin genannten Voraussetzungen könne daher ein Stiftungsvorstand auch nach § 9 BAO, § 67 ASVG, etc. haftbar werden.

Die Bf. sei laut Firmenbuch im Zeitraum vom D-2 bis D-3 zum Vorstand der abgabenschuldnerischen Stiftung bestellt worden und daher gemäß § 17 Abs. 1 PSG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen. Gemäß § 80 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden; sie seien daher verpflichtet, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu entrichten.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben sei der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit maßgebend, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt würden (vgl. UFS 5.1.2009, RV/1359-L/07).

Der Geschäftsführer bzw. Vorstand habe sich zu Beginn seiner Tätigkeit in angemessener Frist über Abgabenrückstände bzw. Versäumnisse, welche zu Abgabenrückständen geführt hätten, zu informieren und Maßnahmen zu deren Begleichung vorzunehmen. Als angemessen werde ein Zeitraum von 3 Monaten erachtet.

Sollten nach Ablauf dieser Frist keine solchen Abstattungsmaßnahmen getroffen werden oder der Geschäftsführer bzw. Vorstand mangels Möglichkeiten zu solchen seine Tätigkeit nicht niederlegen, so übernehme dieser auch die volle Verantwortung für die Altlasten und somit auch die schuldhafte Pflichtverletzung in der Nichtentrichtung (vgl. VwGH 10.7.1989, 89/15/0021; VwGH 25.9.1990, 89/15/0159; VwGH 19.4.06, 2003/13/0111). Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten ende erst mit deren Abstattung. Die Haftung umfasse daher auch bei Vertretungsübernahme bereits bestandene Altschulden (vgl. VwGH 25.9.1990, 89/15/0159; VwGH 19.4.06, 2003/13/0111).

Im Falle der Uneinbringlichkeit des Rückstandes bei der Privatstiftung werde die Bf. als gesetzlicher Vertreter (Vorstand) der Stiftung gemäß den Bestimmungen der §§ 224 iVm 9 BAO zur Haftung herangezogen werden, es sei denn, sie könne beweisen, dass sie ohne

ihr Verschulden daran gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

In diesem Zusammenhang werde ihr Folgendes zur Kenntnis gebracht:

Bei der Verwirklichung des Haftungstatbestandes komme es darauf an, dass während der Funktion als Vorstand eine Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben vorgelegen sei, die nicht eingehalten worden sei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen dürfe (vgl. VwGH 13.9.2006, 2003/13/0131).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliege dem Vertreter (vgl. VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073). Auf diesem laste auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Trete der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann könne ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176). Dem Vertreter obliege es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (VwGH 30.10.2001, 98/14/0082).

Der VwGH vertrete in ständiger Rechtsprechung zur Haftung des Vertreters einer juristischen Person für die Abgabenschulden der vertretenen juristischen Person die Ansicht, dass es bei der Frage der Gleichbehandlung der Gläubiger darauf ankomme, ob der Abgabengläubiger im Hinblick auf die vorhandenen liquiden Mittel des Abgabenschuldners dadurch benachteiligt worden sei, dass die Zahlungen an den Abgabengläubiger geringer ausgefallen seien als sie bei Verwendung der liquiden Mittel und anteiliger Befriedigung des Abgabengläubigers ausgefallen wären. Der VwGH vertrete dabei die „Mitteltheorie“ (vgl. dazu VwGH 9.11.2011, 2011/16/0116).

Sofern die Privatstiftung bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit der einzelnen Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde die Bf. ersucht, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen, und zwar durch Darstellung der tatsächlich vorhandenen Mittel sowie der aliquoten Mittelverwendung. Dazu sei eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen zu übermitteln.

In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Privatstiftung (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen enthalten sein. Außerdem sei rechnerisch darzustellen, in welchem prozentuellen Ausmaß durch Zahlungen die jeweils fälligen Verbindlichkeiten gegenüber den einzelnen (übrigen) Gläubigern reduziert worden seien. Diese Tilgungsquoten seien dann der an das Finanzamt geleisteten Quote gegenüberzustellen.

Mit Schreiben vom 25.03.2013, das laut Aktenvermerk des Finanzamtes vom 06.08.2014 erst mit der nachfolgenden Beschwerde vom 29.07.2014 vorgelegt worden sei, nahm die Bf. zum Haftungsprüfungsverhalt Stellung:

Richtig sei, dass sie vom D-2 bis D-3 zum Vorstandsmitglied der Privatstiftung bestellt gewesen sei. Sie ersuche jedoch aus nachstehenden Gründen von einer Heranziehung zur Haftung abzusehen.

Faktisch sei sie als Sekretärin der G-2 tätig gewesen und habe ihr Dienstverhältnis mit D-4 beendet. Alleinige Gesellschafterin dieser GmbH sei die G-3 (gewesen), deren Gesellschafterin mitunter die Privatstiftung gewesen sei.

Nach dem Ausscheiden von Frau P-1 aus dem Stiftungsvorstand habe sie ihr damaliger Arbeitgeber, Herr P-2, ersucht, formal die Funktion des Stiftungsvorstandes zu übernehmen. Nach seinen Angaben habe die Privatstiftung der Versorgung seiner Familie gedient und stelle dies einen besonderen Vertrauensbeweis dar.

Die Bf. sei zu keinem Zeitpunkt in die wirtschaftliche Gebarung oder gar Entscheidungsfindung der Privatstiftung eingebunden gewesen. Im Gegenteil sei zunächst P-3 und später P-4 für die abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen. Herr P-2 habe sämtliche Transaktionen selbst erledigt, ihr Aufgabenbereich als Assistentin der Geschäftsführung habe sich auf die Ablage, den Schriftverkehr, die Terminkoordination und auf Telefondienste beschränkt.

Aufgrund des Verdachtes wegen §§ 146, 147 Abs. 3, 156 Abs. 1, 153 Abs. 1 und 2 sowie 159 StGB sei gegen sämtliche Vorstandsmitglieder der Privatstiftung ein Ermittlungsverfahren eingeleitet worden. Mit Benachrichtigung vom 21.06.2011 sei die Bf. von der Einstellung des gegen sie geführten Ermittlungsverfahrens verständigt worden, wobei ausdrücklich festgehalten worden sei, dass P-2 faktischer Verantwortlicher der Privatstiftung (gewesen) sei.

Bereits mit Schreiben vom 29.11.2011 sei das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf wegen eines bei der G-2 bestehenden Rückstandsausweises an sie herangetreten.

Da ihr Dienstverhältnis bei der genannten GmbH mit D-4 beendet gewesen sei, habe sie umgehend ihre Funktion als Stiftungsvorstand niedergelegt und sei ausgeschieden.

Die Bf. sei niemals in die wirtschaftlichen Vorgänge um die Privatstiftung eingebunden gewesen und habe daher über keine Informationen verfügt, ob diese über weiteres Vermögen als die Liegenschaft in A-2, verfügt habe, ob andere Kreditverbindlichkeiten als die Hypothek bei der B-1 bestanden hätten. Sie wisse daher nicht, welche „Mittel“ tatsächlich vorhanden gewesen seien bzw. wie die Mittel „aliquot verwendet“ worden seien. Sie wisse auch nicht, wer Gläubiger der Privatstiftung gewesen sei oder welche Zahlungen auf einzelne Verbindlichkeiten geleistet worden seien.

Herr P-2 habe diese Transaktionen immer selbst durchgeführt.

Die Bf. sei seit ihrem Ausscheiden als Sekretärin tätig, verfüge über ein monatliches Nettoeinkommen von rund € 1.400,00 und wohne bei ihrer Mutter. Auch zu Herrn P-2 habe sie keinen Kontakt.

Zusammenfassend ersuche sie daher, sie nicht zur Haftung für den ausgewiesenen Rückstand heranzuziehen.

---//---

Mit Bescheid vom 02.07.2014 wurde die Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Vorstand der G-1 (vormals G-4) für die Abgabe Umsatzsteuer 2007 in der Höhe von € 29.986,70 zur Haftung herangezogen.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden. Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten die in §§ 80 ff. BAO bezeichneten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom D-1 sei über das Vermögen der Privatstiftung das Konkursverfahren eröffnet worden. Die Privatstiftung sei infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst worden. Mit Beschluss vom D-5 sei das Konkursverfahren nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben worden. Es stehe somit fest, dass die Konkursgläubiger leer ausgingen.

Die Privatstiftung sei eine juristische Person ohne Eigentümer.

Um den damit verbundenen Problemen der internen Organisation und Kontrolle einerseits und den Gefahren der Gläubigerschädigung andererseits vorzubeugen, habe der Gesetzgeber für die Privatstiftung zwingend zwei Organe vorgesehen, nämlich den Vorstand als zentrales Geschäftsführungs- und Vertretungsorgan, das die Privatstiftung verwalte und vertrete, für die Erfüllung des Stiftungszwecks zu sorgen und hierbei die Bestimmungen der Stiftungserklärungen einzuhalten habe (§ 17 Abs. 1 PSG), sowie den Stiftungsprüfer als Kontrollstelle, die den Jahresabschluss einschließlich der Buchführung und den Lagebericht zu prüfen habe (§ 21 PSG); hinzu kämen noch recht umfangreiche Befugnisse des Firmenbuchgerichtes (§§ 17 Abs. 5, 27, 31, 33 und 34 PSG).

Ungeachtet der erkennbar zentralen Position, die der Gesetzgeber dem Stiftungsvorstand zuteile, enthalte das Privatstiftungsgesetz (PSG) selbst nur rudimentäre Bestimmungen zur Haftung des Stiftungsvorstandes. So stelle § 17 Abs. 1 PSG klar, dass der Stiftungsvorstand die Privatstiftung verwalte und vertrete und für die Erfüllung des Stiftungszwecks Sorge; er sei hierbei verpflichtet, die Bestimmungen der Stiftungserklärung einzuhalten.

Hinzuweisen sei schließlich darauf, dass natürlich auch die sondergesetzlichen Haftungstatbestände auf einen Vorstand einer Privatstiftung anwendbar seien: Unter den

jeweils darin genannten Voraussetzungen könne daher ein Stiftungsvorstand auch nach § 9 BAO, § 67 ASVG, etc. haftbar werden.

Der im Spruch dieses Bescheides angeführte Rückstand bestehe infolge Nichtentrichtung der am 15.02.2008 fällig gewordenen Abgabe. Der diesbezügliche Grundlagenbescheid der im Abgabenrückstand enthaltene bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgabe sei der Bf. bereits im Haftungsverfahren zur Kenntnis gebracht worden.

Die Bf. sei laut Firmenbuch im Zeitraum vom D-2 bis D-3 zum Vorstand der abgabenschuldnerischen Stiftung bestellt und daher gemäß § 17 Abs. 1 PSG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen. Gemäß § 80 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den 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 UStG und des § 16 UStG selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Daraus folge, dass die zu den Selbstbemessungsabgaben zählende Umsatzsteuer vom Abfuhrpflichtigen zu berechnen und zu entrichten sei, ohne dass eine vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden dürfe. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG werde durch eine Nachforderung aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 abweichende Fälligkeit begründet.

Für den genannten Zeitraum sei die Umsatzsteuer aufgrund einer Außenprüfung mit Bescheid vom 17.06.2010 veranlagt und bisher nicht entrichtet worden.

Mit Schreiben vom 21.02.2013 sei die Bf. aufgefordert worden, darzulegen, dass sie ohne ihr Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen. Sie sei dieser Aufforderung – sohin ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu ihrer Entlastung darzutun – nicht nachgekommen.

Die höchstgerichtliche Judikatur gehe davon aus, dass der Vertreter, der aufgrund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen habe, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkomme, einer besonderen Darlegungspflicht unterliege. Es treffe ihn die Beweislast, nämlich die besondere Verpflichtung, darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden dürfe, er wäre seinen Pflichten schuldhafterweise nicht nachgekommen (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0145; VwGH 19.3.2009, 2002/16/0168).

Nachweise einer erfolgten Gläubigergleichbehandlung (für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung) habe die Bf. somit im Zuge des Haftungsverhaltes nicht erbracht. Es stehe somit fest, dass sie der Verpflichtung, als gesetzliche Vertreterin der Gesellschaft für die Entrichtung der die Gesellschaft betreffende Abgabe zu sorgen, zumindest leicht fahrlässig und damit schuldhaft iSd § 9 BAO nicht nachgekommen sei.

Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgebend, wann diese bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (Fälligkeitstermin der Abgaben). Die später eingetretene Insolvenz der Gesellschaft erweise sich daher insofern lediglich als eine weitere Ursache für den eingetretenen Abgabenausfall. An der Kausalität der dem Haftungspflichtigen vorzuwerfenden Pflichtverletzungen, die sich bei den Selbstbemessungsabgaben immer auf deren Fälligkeitstermin bezögen, ändere dies nichts.

Einwendungen gegen die Richtigkeit von Abgabenvorschreibungen seien im Haftungsverfahren nicht zu erörtern. Gegenstand eines Haftungsverfahrens sei einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht. Gemäß § 248 erster Satz BAO stehe es dem Haftungspflichtigen außerdem frei, innerhalb der Frist für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen und dem Haftungsbescheid zugrundeliegenden Abgabenbescheide Beschwerde einzulegen (vgl. UFS 18.9.2007, RV/1149-L/06).

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

Es werde darauf hingewiesen, dass sich die Haftungsinanspruchnahme (im Zuge dieser Ermessensentscheidung) gegenüber der im Haftungsverfahren angekündigten Haftungssumme auf jene Abgabe beschränke, zu deren Fälligkeit die Bf. die Vertretung der Stiftung iSd § 80 BAO tatsächlich innegehabt habe.

In einem weiteren Haftungsverfahren eines anderen Vorstandes der Privatstiftung sei eine rechnerische Darlegung einer behaupteten Gläubiger(un)gleichbehandlung (= Quotenschaden) ab Fälligkeitszeitpunkt 15.02.2007 zu Lasten des Finanzamtes vorgelegt worden, die mit 27,70% beziffert worden sei. Untermauert worden sei diese Angabe durch die Beibringung einer OP-Liste der Kreditoren und einer Auswertung von im fraglichen Zeitraum geleisteten Zahlungen. Diese Berechnung des Quotenschadens erscheine schlüssig, glaubhaft und nachvollziehbar. Dieser Quotenschaden sei somit auch für alle weiteren Haftungsschuldner ab dem Fälligkeitszeitpunkt 15.02.2007 (Umsatzsteuer 2006) anzuwenden.

Die Geltendmachung der Haftung stelle im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabeananspruches dar, zumal der haftungsgegenständliche Rückstand bei der Primärschuldnerin aufgrund der Rechtswirkung des

Insolvenzverfahrens 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.

---//---

In der dagegen am 29.07.2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte die Bf. aus:

Mit Schreiben vom 21.02.2013 seien ihr die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2004 vom 17.06.2010, Umsatzsteuerbescheid 2003 und 2007 vom 17.06.2010, der Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung sowie die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 27.04.2010 zugestellt worden.

Unter einem sei ihr mitgeteilt worden, dass Abgabebeträge für den Zeitraum von 2003 bis 2007 unberichtigt aushafteten, welche beim Primärschuldner, der Privatstiftung, uneinbringlich wären.

Mit Schreiben vom 25.03.2013 habe sie eine entsprechende Stellungnahme abgegeben, wobei sie darauf hingewiesen habe, dass sie vom D-2 bis D-3 zwar zum Vorstandsmitglied der Privatstiftung bestellt gewesen sei, faktisch jedoch als Sekretärin der G-2 tätig und ihr Dienstverhältnis mit D-4 beendet gewesen sei.

Alleiniger Gesellschafter der G-2 sei die G-3 (gewesen). Gesellschafter der G-3 sei mitunter die G-1 gewesen.

Nach dem Ausscheiden von Frau P-1 aus dem Stiftungsvorstand habe sie ihr damaliger Arbeitgeber, Herr P-2, ersucht, formal die Funktion des Stiftungsvorstandes zu übernehmen. Nach seinen Angaben habe die Privatstiftung der Versorgung seiner Familie gedient und würde dies einen besonderen Vertrauensbeweis darstellen.

Die Bf. sei zu keinem Zeitpunkt in die wirtschaftliche Gebarung oder gar Entscheidungsfindung der Privatstiftung eingebunden gewesen. Im Gegenteil, zunächst sei P-3, später P-4 für die abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen. Herr P-2 habe sämtliche Transaktionen selbst erledigt, ihr Aufgabenbereich als Assistentin der Geschäftsführung habe sich auf die Ablage, den Schriftverkehr, die Terminkoordination und Telefondienste beschränkt.

Beweis: ihr Schreiben vom 25.03.2013, welches sie in Kopie beilege

Mit Bescheid vom 29.05.2013 sei ihre „Berufung“ zurückgewiesen worden, woraufhin sie mit der zuständigen Sachbearbeiterin telefonisch Kontakt aufgenommen habe. Diese habe ihr mitgeteilt, dass die Angelegenheit nunmehr erledigt sei und die Bf. nicht zur Haftung herangezogen werden würde.

Beweis: Zurückweisungsbescheid vom 29.03.2013 und handschriftliche Notiz des Telefonats mit der Sachbearbeiterin, welche sie in Kopie beilege

Mit dem angefochtenen Bescheid sei nunmehr ausgesprochen worden, dass die Bf. als Haftungspflichtige gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO für die derzeit unter anderem noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Privatstiftung im Ausmaß von EUR 29.986,70 in Anspruch genommen werde.

Sie sei der Aufforderung - ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu ihrer Entlastung darzutun - nicht nachgekommen. Aufgrund der aus § 80 BAO erfließenden Verpflichtung für die Entrichtung von Abgabenschulden und des Umstandes, dass die Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich seien, sei sie zur Entrichtung der angeführten Abgabenschuldigkeit verpflichtet.

Der erlassene Bescheid sei in mehrfacher Hinsicht rechtswidrig.

Bekämpft werde die Rechtsauffassung, dass die Voraussetzungen für eine Haftung ihrerseits gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Privatstiftung vorlägen.

Es sei richtig, dass die Bf. formal vom D-2 bis D-3 (richtigerweise bis D-4) zum Vorstandsmitglied der Privatstiftung bestellt gewesen sei. Zuständig für die abgabenrechtlichen Belange seien allerdings P-3, der ab D-6 als Vorstandsmitglied tätig gewesen sei, sowie P-4, der seit D-7 als Vorstandsmitglied tätig gewesen sei.

Tatsächlich sei die Bf. zu keiner Zeit in die wirtschaftliche Gebarung oder gar Entscheidungsfindung der Privatstiftung eingebunden, was auch das gegen sie eingeleitete Strafverfahren ergeben habe.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19.11.1998, 97/15/0115) sei es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen habe, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche.

Die Abgabenbehörde gehe zu Unrecht davon aus, dass die Bf. keine Stellungnahme zu dem Haftungsvorhalt der Behörde vom 21.02.2013 abgegeben hätte.

Dies sei nicht richtig.

Sie habe umfangreich dargelegt, dass auch das ursprünglich gegen alle Vorstandsmitglieder eingeleitete Strafverfahren in den die Bf. betreffenden Punkten eingestellt worden sei, und habe die Beischaffung der Straftaten beantragt.

Sie habe weiters dargelegt, dass sie lediglich als Assistentin der Geschäftsführung der G-2 mit der Ablage, dem Schriftverkehr, der Terminkoordination und Telefondiensten betraut gewesen sei. Mit abgabenrechtlichen Belangen der Privatstiftung sei nicht sie betraut gewesen, sondern P-2 selbst, P-3 und P-4. Nach Ende ihres Angestelltenverhältnisses vom D-4 habe sie auch keinerlei Kontakt mehr mit Herrn P-2 gepflogen und umgehend ihre Funktion als Stiftungsvorstand niedergelegt.

Die entsprechende Eintragung im Firmenbuch sei per D-3 erfolgt, tatsächlich habe ihre Funktion bereits per D-4 geendet.

Sollte die Abgabenbehörde zur Auffassung gelangen, dass die Voraussetzungen ihrer Haftung vorlägen, sei dem entgegenzuhalten, dass diese bereits verjährt seien.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte die Abgabenbehörde daher nicht die Bf. als Haftungspflichtige für die derzeit noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Privatstiftung heranziehen dürfen.

---//---

Mit Schreiben vom 05.08.2014 brachte die Bf. ergänzend vor, dass die Liegenschaft in A-3 angeschafft worden sei, wie sich aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung ergebe, wobei die Möglichkeit einer Nutzung als normale Almhütte gehobenen Standards im Sommer wie im Winter und als Tagungs- und Seminarort entstehen habe sollen.

Entgegen der Annahme liege daher keine Liebhaberei vor.

Wie sich dem Abschlussbericht entnehmen lasse, lägen in den Jahren 2003 bis 2005 negative Einkünfte vor, in den Jahren ab 2006 seien keine Steuererklärungen abgegeben worden.

Allerdings könne nicht nachträglich davon ausgegangen werden, dass im gesamten Zeitraum Liebhaberei vorgelegen wäre.

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.03.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass die G-1 bereits am D-8 unter dem Namen G-4 errichtet und im März 2006 umbenannt worden sei. Diese neue Bezeichnung sei im April auch in das Firmenbuch eingetragen worden.

Als Zweck der Stiftung sei die Anlage, Verwaltung, Sicherung und Vermehrung des Vermögens der Privatstiftung zur finanziellen Unterstützung und Versorgung von Begünstigten eingetragen. Als Stifter seien P-2, P-5, P-6 und P-7 genannt worden, als Begünstigte der Erststifter P-2 sowie (allenfalls) noch andere Personen.

Der Stiftungsvorstand habe im Laufe der Jahre seine Zusammensetzung gewechselt. Unter anderem sei auch die Bf. vom D-2 bis D-3 in dieser Funktion tätig geworden.

Mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom D-1 sei über das Vermögen der Stiftung das Konkursverfahren eröffnet worden. Damit verbunden sei die Auflösung der Privatstiftung gewesen. Nach Verteilung der Konkursmasse an die Massegläubiger sei das Konkursverfahren mit Beschluss vom D-9 aufgehoben worden. Damit stehe jedoch fest, dass die Konkursgläubiger leer ausgingen. Der Rückstand sei somit bei der Primärschuldnerin zur Gänze uneinbringlich.

Zur Rückstandsentwicklung:

Das Abgabenkonto der Privatstiftung weise auf den ersten Blick keine Auffälligkeiten auf - es verlaufe jahrelang durchaus ausgeglichen. Bei näherer Betrachtung müsse

jedoch festgestellt werden, dass in den Jahren 2003 bis 2008 durch Vorsteuerüberhänge Guthaben in Höhe von über einer halben Million Euro entstanden seien, welche sich die Stiftung regelmäßig zurückzahlen habe lassen; so hätten die 39 im Zeitraum 04.11.2003 bis 15.07.2010 erfolgten Rückzahlungen insgesamt € 594.241,81 betragen.

Im Jahre 2010 sei es zu einer Außenprüfung für die Jahre 2003 bis 2009 sowie zur Nachbelastung von Umsatzsteuer im Ausmaß von insgesamt € 648.227,68 gekommen:

Umsatzsteuer 2003	18.477,95
Umsatzsteuer 2004	43.001,84
Umsatzsteuer 2005	235.712,90
Umsatzsteuer 2006	219.028,77
Umsatzsteuer 2007	108.255,12
Umsatzsteuer 2008	15.296,10
Umsatzsteuer 2009	8.500,00

Dies sei durch Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2005 sowie der Erlassung (neuer) Umsatzsteuerbescheide erfolgt. Für die Jahre ab 2006, für die keine Erklärungen abgegeben worden und für die bis dahin auch keine Veranlagungen erfolgt seien, sei es zu erstmaligen Umsatzsteuerbescheiden gekommen. Sämtliche Bescheide seien mittlerweile rechtskräftig (abgesehen von einigen auf § 248 BAO gestützte Beschwerden).

Die Nachforderungen hätten auf dem Umstand beruht, dass die von der Stiftung ausgeübte Tätigkeit von vornherein nicht geeignet gewesen sei, einen Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben zu erzielen. Deswegen sei der Vorsteuerabzug schon seit Beginn der Tätigkeit nicht zugestanden. Somit hätten die Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeiten um den jeweiligen Betrag der zu Unrecht abgezogenen Vorsteuer höher ausfallen müssen.

Nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens habe die zuständige Abgabenbehörde die Möglichkeit geprüft, zumindest einen Teil der ausständigen Rückstände einbringlich zu machen. Es habe eine Reihe von Vorhalteverfahren gegeben, welche schließlich zur Erlassung von Haftungsbescheiden gemäß §§ 9, 80 BAO gegenüber einer Mehrzahl ehemaliger Geschäftsführer geführt hätten.

Der sowohl bei der Bescheiderlassung als auch heute noch bestehende Rückstand habe folgende Zusammensetzung:

<i>Abgabe</i>	<i>Rückstand nach Verbuchung vom 17.06.2010</i>	<i>offene Umsatzsteuer Anfang 2017</i>
Umsatzsteuer 2003	18.477,95	17.969,48

Umsatzsteuer 2004	43.001,84	43.001,84
Umsatzsteuer 2005	235.712,90	235.712,90
Umsatzsteuer 2006	219.028,77	219.028,77
Umsatzsteuer 2007	108.255,12	108.255,12
Umsatzsteuer 2008	15.296,10	15.296,10
Umsatzsteuer 2009	8.500,00	8.500,00

Mit Haftungsvorhalt vom 21.02.2013 sei die nunmehrige Bf. über die ins Auge gefasste Haftungsinanspruchnahme gemäß §§ 9, 80 BAO für die noch aushaftenden Umsatzsteuerbeträge in Kenntnis gesetzt und aufgefordert worden, eine Stellungnahme abzugeben. Neben einer ausführlichen Rechtsbelehrung sei ausdrücklich auf den Umstand verwiesen worden, dass sie im Zeitraum D-2 bis D-3 zum Vorstand der abgabenschuldnerischen Stiftung bestellt und daher gemäß § 17 Abs. 1 PSG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen sei.

Dieser Aufforderung sei zunächst nicht entsprochen worden. Erst im Zuge einer Beschwerde sei eine entsprechende Stellungnahme eingelangt. So sei es zum Haftungsbescheid gekommen, mit dem der nunmehrigen Beschwerdeführerin Umsatzsteuer in Höhe von € 29.986,70 vorgeschrieben worden sei.

Mit Datum 29.07.2014 habe die Antragstellerin das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben.

Darin habe sie im Wesentlichen vorgebracht, dass sie zwar im Zeitraum D-2 bis D-3 zwar zum Vorstandsmitglied der Privatstiftung bestellt, faktisch jedoch als Sekretärin einer GmbH (G-2) tätig gewesen wäre, welche wiederum einer anderen GmbH (G-3) gehört habe, an der die Privatstiftung mitunter beteiligt gewesen wäre. Ihr damaliger Arbeitgeber (Herr P-2) habe sie ersucht, formal die Funktion des Stiftungsvorstandes zu übernehmen. Sie wäre jedoch zu keinem Zeitpunkt in die wirtschaftliche Gebarung oder gar Entscheidungsfindung der Privatstiftung eingebunden gewesen. Vielmehr sei zunächst P-3, später P-4 für die abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen. Herr P-2 habe sämtliche Transaktionen selbst erledigt. Ihr Aufgabenbereich als Assistentin der Geschäftsführung habe sich auf die Ablage, den Schriftverkehr, die Terminkoordination und Telefondienste beschränkt.

Zu diesem Vorbringen wäre zunächst einmal anzuführen, dass zur Vertretung juristischer Personen berufene Organe alle jene Pflichten zu erfüllen hätten, die den von ihnen Vertretenen oblägen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Aus den Bestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO ergebe sich, dass der Geschäftsführer einer GmbH respektive der Vorstand einer Aktiengesellschaft oder einer Stiftung für die diese Gesellschaft treffenden Abgaben insoweit hafte, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihm als Geschäftsführer bzw. Vorstand auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten. Dabei sei es Sache des Geschäftsführers/

Vorstandes darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür habe tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe.

Zum Einwand, nur als „formeller“ Vorstand gewirkt zu haben, sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen, wonach ein Geschäftsführer bzw. Vorstand, der sich in der ordnungsmäßigen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sehe, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden habe. Ein für die Haftung relevantes Verschulden liege auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nehme, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich mache (vgl. VwGH 19.2.2002, 2001/14/0205; VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Das Einverständnis, nur formell als Vorstandsmitglied zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stelle - wie gerade der Beschwerdefall deutlich zeige - die oben umschriebene Beschränkung der Befugnisse eines Vorstandes dar. Die Ansicht der Beschwerdeführerin, sich mit dem Hinweis darauf, dass sie keinerlei Einfluss auf die operative Tätigkeit der Gesellschaft ausgeübt habe, da dies ja von anderen besorgt worden sei, von ihrer Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten befreien zu können, sei daher verfehlt.

Ebenso ins Leere gehe der Verjährungseinwand. Gemäß § 238 BAO verjähre das Recht, fällige Abgaben einzuheben, innerhalb von 5 Jahren ab Eintritt der Fälligkeit, keinesfalls aber früher als das Recht zur Abgabenfestsetzung selbst. Diese Frist werde durch jede Vollstreckungshandlung unterbrochen. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 sei darauf hinzuweisen, dass die 5-jährige Frist des § 207 BAO schon allein durch die Erlassung des Umsatzsteuerbescheides im Jahr 2010 um 1 Jahr verlängert worden sei. Die Zusendung des Haftungsvorhaltes vom 21.02.2013 innerhalb dieser Frist habe jedoch die 5-jährige Frist des § 238 BAO unterbrochen, welche nunmehr neu zu laufen begonnen habe.

---//---

Fristgerecht beantragte die Bf. mit Schreiben vom 14.04.2017 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass in der Beschwerdevorentscheidung auf ihr mangelndes Verschulden nicht Rücksicht genommen worden sei. Wie bereits in der Bescheidbeschwerde dargelegt worden sei, sei sie für steuerrechtliche und finanzielle Belange der Stiftung nicht zuständig gewesen. Vielmehr sei sie unter falschem Vorwand als Stiftungsvorstand bestellt worden. Nachträglich habe sich herausgestellt, dass sie von den Stiftern „benutzt“ worden sei, um haftungsrechtliche Risiken auf sie abzuwälzen.

Da die Bf. kein Verschulden am Abgabenrückstand treffe, sei der Haftungsbescheid ersatzlos zu beheben.

Abschließend beantragte sie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

---//---

Mit Vorhalt an die Bf. und Auskunftersuchen an P-8 und P-4 vom 09.10.2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht um folgende Bekanntgabe:

Da im Beschwerdeverfahren vorgebracht worden sei, dass nicht die Bf., sondern zunächst P-3 und später P-4 für die abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen seien, allerdings zum Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2007 vom 15.02.2008 aus dem Firmenbuch hervorgehe, dass die Bf. (D-2 – D-14) gemeinsam mit P-8 (D-10 – D-11) und P-4 (D-7 – D-12) (die Vorstandstätigkeit des P-3 habe bereits am D-7 geendet) zum Vorstand der G-1 bestellt gewesen seien, werde die Bf. sowie die genannten Zeugen ersucht bekanntzugeben, wer von ihnen (der Stifter P-2 möge zwar faktischer Geschäftsführer gewesen sein, sei aber nicht Vorstandsmitglied gewesen) im Innenverhältnis für die Betrauung der steuerrechtlichen Angelegenheiten zuständig gewesen sei. Sollte es eine schriftliche Vereinbarung geben, werde um Übermittlung ersucht.

---//---

In Beantwortung des Ersuchens teilte P-8 mit Schreiben vom 14.10.2019 mit, dass er die Funktion als Stiftungsmitglied (*Anmerkung: gemeint wohl „Mitglied des Stiftungsvorstandes“*) nur mit der Prämisse übernommen habe, dass er keinerlei abgabenrechtliche Belange darin übernehmen könne, da er auch keine diesbezügliche Ausbildung habe.

Als Stiftungsvorstand habe stets ein Steuerberater fungiert, der von Herrn P-2 jeweils eingesetzt worden sei, nämlich P-9, P-3 und P-4.

---//---

Mit Schreiben vom 31.10.2019 nahm die Bf. zum Vorhalt Stellung:

Vorweg werde in Entsprechung des gerichtlichen Vorhalts bekanntgegeben, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2007, daher zum 15.2.2008, P-4 als Vorstand der G-1 für steuerrechtliche Angelegenheiten zuständig gewesen sei. P-4 habe als Nachfolger von P-3 agiert, der vor diesem Zeitpunkt steuerrechtliche Angelegenheiten der Privatstiftung betreut habe. Eine schriftliche Vereinbarung diesbezüglich liege der Beschwerdeführerin nicht vor. Die Geschäftsverteilung zwischen den Stiftungsvorständen sei jedoch klar festgelegt und nicht zuletzt aufgrund der beruflichen Qualifikationen so faktisch gehandhabt worden. Der Vollständigkeit halber werde auf die Rechtsprechung hingewiesen, wonach auch stillschweigende und faktisch ausgeübte Aufgabenverteilung anerkannt werde (siehe UFS 29.3.2012, RV/1764-W/11).

In Ergänzung des Vorbringens der Beschwerdeführerin in der Beschwerde vom 29.07.2014 werde in diesem Zusammenhang Folgendes ausgeführt:

Die Beschwerdeführerin sei Sekretärin der Geschäftsleitung einer der Gesellschaften, deren (mittelbare) Gesellschafterin die Privatstiftung gewesen sei, gewesen. Zum Stiftungsvorstand sei sie auf Ersuchen ihres Arbeitgebers und des Stifters der Privatstiftung, Herrn P-2, rein formell bestellt worden, wobei die Entscheidungsfindung in Geschäftsleitungsangelegenheiten stets bei Herrn P-2 gelegen sei.

Wie oben bekanntgegeben, seien für steuerrechtliche Angelegenheiten zuerst P-3 und danach P-4 zuständig gewesen, welche hauptberuflich als Steuerberater tätig gewesen seien.

Im Gegensatz dazu verfüge die Beschwerdeführerin nicht über einen solchen beruflichen bzw. Ausbildungshintergrund. Die Beschwerdeführerin habe 8 Jahre lang die Grundschule besucht und anschließend eine Fachausbildung für Gast- und Hotelgewerbe (4 Jahre) absolviert. Nach einer Pause habe die Beschwerdeführerin darüber hinaus einen Lehrgang für „Marketing & PR“ auf einer Fachhochschule absolviert. Die Beschwerdeführerin habe daher weder die Möglichkeit irgendeiner Beeinflussung der Entscheidungsfindung noch der Betreuung von steuerrechtlichen Aufgaben gehabt bzw. war darin gar nicht eingebunden. Sie habe ausnahmslos entsprechend den Weisungen des Eigentümers und ihres Arbeitgebers und der übrigen Vorstände gehandelt, welche dessen Berater gewesen seien.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung könne eine interne Geschäftsverteilung einen Geschäftsführer exkulpiert, wenn dieser nach den Umständen des Falles sich auf die ordnungsgemäße Buchführung von dem hierfür zuständigen Geschäftsführer bzw. deren Veranlassung und Überwachung verlassen habe dürfen und die wahre Lage nicht gekannt habe. Die haftungsrechtliche Verantwortung treffe demnach denjenigen, der mit der Besorgung der Abgabenverbindlichkeiten betraut sei. Der von den finanziellen, insbesondere steuerlichen Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer müsse eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabentrachtung betrauten Geschäftsführers nur dann vornehmen, wenn er einen Anlass habe, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln (siehe GES 2014, 144; VwGH 20.1.2010, 2005/13/0086).

Die Beschwerdeführerin habe aufgrund ihrer beruflichen Position und nicht zuletzt auch in Anbetracht ihrer fachlichen Fähigkeiten keinerlei Einfluss auf die Betreuung von steuerrechtlichen Angelegenheiten gehabt. Hingegen seien die übrigen Stiftungsvorstände als Steuerberater tätig (gewesen), sodass sich die Beschwerdeführerin auf deren gesetzmäßige Geschäftsführung im Sinne der obig zitierten Rechtsprechung verlassen habe dürfen. Die Beschwerdeführerin habe in Anbetracht der Umstände daher keinen Anlass dafür gehabt, an der Ordnungsmäßigkeit der Betreuung der steuerrechtlichen Angelegenheiten durch die Stiftungsvorstände, welche hauptberuflich als Steuerberater tätig gewesen seien, zu zweifeln.

Angesichts dieser offenkundigen Umstände sei daher bei richtiger rechtlicher Beurteilung die Haftung der Beschwerdeführerin mangels Verschuldens jedenfalls zu verneinen.

---//---

In Beantwortung des Auskunftersuchens teilte P-4 mit Schreiben vom 12.11.2019 mit, dass es unter den Stiftungsvorständen keine Vereinbarung hinsichtlich der Aufteilung der Tätigkeiten gegeben habe. Der tatsächliche Ablauf sei gewesen, dass die Unterlagen für die laufende Buchhaltung von Herrn P-2 und/oder der Bf. vorbereitet - wobei er keine Kenntnis darüber habe, wer letztlich dies tatsächlich gemacht habe - und diese Unterlagen der G-5 als steuerlicher Vertreter zur Verfügung gestellt worden seien. Er glaube, dass die Unterlagen manchmal von der Bf. und manchmal von Herrn P-2 in die Kanzlei zur Verbuchung gebracht worden seien.

Die Überweisung der Steuerbeträge seien seines Wissens ebenfalls durch Herrn P-2 und möglicherweise auch durch die Bf. erfolgt, da sie für die administrativen Agenden zuständig gewesen sei. Wer die Überweisungen letztlich tatsächlich vorgenommen habe, sei ihm nicht bekannt.

Jedenfalls sei Herr P-2 stets als Geschäftsführer aufgetreten und habe sich stets persönlich aller Agenden der G-1 angenommen und nur spärlichste Informationen weitergegeben. Selbst wenn die Bf. die Überweisungen durchgeführt haben sollte, sei dies sicherlich auf Anweisung von Herrn P-2 geschehen.

---//---

Mit Schreiben vom 19.11.2019 nahm die Bf. ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Verjährung

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates 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 (...) selbst zu berechnen hat. (...) Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. (...)

Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in

welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 IO die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.

Dem Einwand der Bf., dass die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2007 verjährt sei, ist die Rechtslage entgegenzuhalten, wonach diese Abgabe gemäß § 21 Abs. 1 iVm Abs. 5 UStG am 15.02.2008 fällig war, weshalb die Einhebungsverjährung gemäß § 238 Abs. 1 BAO frühestens am 31.12.2013 eintreten hätte können.

Allerdings begann die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist durch die Unterbrechungshandlung der bescheidmäßigen Festsetzung vom 17.06.2010 gemäß § 238 Abs. 2 BAO neu zu laufen und konnte dadurch bis 31.12.2015 hinausgeschoben werden.

Darüber hinaus war auch auf Grund des vom D-1 bis D-5 über das Vermögen der G-1 anhängigen Insolvenzverfahrens, bei dem die haftungsgegenständlichen Forderungen angemeldet waren, die Verjährung gemäß § 9 Abs. 1 IO unterbrochen und endete daher (vorläufig, ohne Berücksichtigung weiterer Unterbrechungshandlungen, wie der Haftungsvorhalt vom 21.02.2013 und der Haftungsbescheid vom 02.07.2014) am D-13.

Daraus erhellt, dass eine Verjährung der Einhebung nach § 238 Abs. 1 BAO zufolge der rechtzeitigen Unterbrechungshandlungen gemäß § 238 Abs. 2 BAO und der Hemmung aufgrund des Insolvenzverfahrens nicht eingetreten ist, weshalb der Haftungsbescheid vom 02.07.2014 als Einhebungsmaßnahme noch innerhalb der Einhebungsverjährung erging.

Haftungsvoraussetzungen

Eine während des Konkursverfahrens durchgeführte Betriebsprüfung stellte das Vorliegen von Liebhaberei bei sämtlichen geplanten Geschäftsbereichen der Privatstiftung fest, nämlich

A-2:

- Betrieb einer Pferdezucht samt Wiesenbewirtschaftung und Vermietung von Gästezimmern
- Vermietung von Räumlichkeiten an die Stifter zu Wohnzwecken
- Vermietung von Büros

A-3:

- Vermietung eines Seminarhotels,

Da die zunächst in den Voranmeldungen für 2007 geltend gemachten und rückgezahlten Vorsteuergutschriften somit nachträglich nicht anerkannt wurden, resultierte daraus die haftungsgegenständliche Nachforderung an Umsatzsteuer 2007.

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. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da m it Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-5 der über das Vermögen der G-1 am D-1 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Weitere Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters der Privatstiftung.

Nach der Aktenlage (Beschlüsse des Stifters P-2) war die Bf. im Zeitraum vom D-2 bis D-14 Mitglied des Stiftungsvorstandes. Bestritten wird allerdings, dass ihr auch die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblegen sei.

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.

Dazu brachte die Bf. glaubwürdig vor, dass sie nach dem Ausscheiden von P-1 von ihrem damaligen Arbeitgeber P-2 ersucht worden sei, formal die Funktion des Stiftungsvorstandes zu übernehmen, und zu keinem Zeitpunkt in die wirtschaftliche Gebarung oder gar Entscheidungsfindung der Privatstiftung eingebunden gewesen zu sein. Ihr Aufgabenbereich als Assistentin der Geschäftsführung habe sich auf die Ablage, den Schriftverkehr, die Terminkoordination und Telefondienste beschränkt. Zunächst

sei P-3, später P-4 für die abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen, P-2 habe sämtliche Transaktionen selbst erledigt.

Gemäß § 17 Abs. 1 Privatstiftungsgesetz verwaltet der Stiftungsvorstand und vertritt die Privatstiftung und sorgt für die Erfüllung des Stiftungszwecks. Er ist verpflichtet, dabei die Bestimmungen der Stiftungserklärung einzuhalten.

Wenn die Stiftungserklärung nichts anderes bestimmt, so sind gemäß § 17 Abs. 3 Privatstiftungsgesetz sämtliche Mitglieder des Stiftungsvorstands nur gemeinschaftlich zur Abgabe von Willenserklärungen und zur Zeichnung für die Privatstiftung befugt. Der Stiftungsvorstand kann einzelne Mitglieder des Stiftungsvorstands zur Vornahme bestimmter Geschäfte oder bestimmter Arten von Geschäften ermächtigen. Ist eine Willenserklärung der Privatstiftung gegenüber abzugeben, so genügt die Abgabe gegenüber einem Mitglied des Stiftungsvorstands.

Daraus lässt sich jedoch für die Bf. nichts gewinnen. Bei mehreren Vertretern können die Aufgaben zwar verteilt werden, wobei dann die Geschäftsverteilung einen Vertreter exkulpieren kann, wenn er sich diesbezüglich auf den intern zuständigen Vertreter verlassen durfte. Dies ist aber nicht möglich, wenn wie im gegenständlichen Fall in Wahrheit gar keine Aufgabenverteilung vorgenommen wurde, sondern die gesamte Geschäftsführung praktisch in der Hand des gar nicht dem Stiftungsvorstand angehörenden Stifters P-2 lag, wobei die steuerlich versierten Stiftungsvorstände P-3 und P-4 lediglich beratend tätig waren.

Durch die Bestellung eines Mitglieds des Vorstandes einer Stiftung, die eine empfangsbedürftige Willenserklärung ist und erst mit der Annahme durch den Bestellten wirksam wird, wird die körperschaftsrechtliche Funktion des Vertreters mit den damit verbundenen Rechten und Pflichten begründet; dadurch übernimmt das Mitglied des Stiftungsvorstandes die ihm durch das Privatstiftungsgesetz und die Stiftungsurkunde zugewiesenen Aufgaben (vgl. VwGH 30.5.1995, 93/08/0138).

Da es einen Stiftungsvorstand ohne die ihm nach § 17 Privatstiftungsgesetz zugewiesenen Aufgaben nicht geben kann, kann sich die Bf. nicht auf ihre mangelnde Zuständigkeit berufen (vgl. BFG 18.3.2014, RV/7100373/2014).

Darüber hinaus liegt ein für die Haftung eines Stiftungsvorstandes relevantes Verschulden auch dann vor, wenn sich der Vertreter vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Stiftungsvorstand zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Vertreters dar (vgl. VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Obwohl die Bf. keine Einwendungen hinsichtlich ihres Verschuldens an der nachträglich wegen der Feststellung von Liebhaberei nicht anerkannten Vorsteuergutschriften vorbrachte, konnten die im Haftungsverfahren des Stiftungsvorstandes P-3 seitens des

Bundesfinanzgerichtes für die Vorjahre 2005-2006 erhobenen Ermittlungsergebnisse, insoweit sie auch für das Jahr 2007 von Relevanz sind, nicht unberücksichtigt bleiben:

Im Hinblick darauf, dass eine Haftung im Sinne des § 9 BAO nur bei schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten besteht, wurde in seinem Verfahren geprüft, ob ihm die objektive Rechtswidrigkeit seines Verhaltens (Geltendmachung von Vorsteuern auf Grund von Rechnungen, obwohl keine unternehmerische Tätigkeit ausgeführt wird) subjektiv vorwerfbar ist. Eine solche Vorwerfbarkeit wäre nur dann gegeben, wenn ein Vertreter im Zeitpunkt, in dem die Vorsteuern geltend gemacht wurden, bei Aufwendung der geforderten Sorgfalt die Unrichtigkeit der Einschätzung als Unternehmer hätte erkennen können (vgl. UFS 30.1.2008, RV/0698-W/06; UFS 11.3.2003, RV/2124-W/02).

Dazu wurde festgestellt, dass das Finanzamt die sich aus den ab der Umsatzsteuer 05/2003 vorangemeldeten Vorsteuergutschriften ergebenden Abgabenguthaben im Wesentlichen unbeanstandet zurückzahlte. Lediglich vor Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldungen 12/2004, 11/2005 und 12/2005 ergingen folgende Vorhalte und nachstehende Beantwortungen:

Finanzamt vom 03.03.2005:

„Sie werden gebeten, die geltend gemachte Vorsteuer belegmäßig nachzuweisen sowie den Mietvertrag in Kopie nachzureichen.“

Privatstiftung vom 14.03.2005:

„(...) erlauben wir uns (...) folgende Unterlagen zu schicken: Mietvertrag, Rechnung des Zeitraumes 2004. Wir weisen darauf hin, dass bei unserer Mandantin in den nächsten Monaten aufgrund von Umbauten bei Gebäuden und Grundstücken mit hohen Vorsteuerabzügen zu rechnen ist.“

Finanzamt vom 05.01.2006:

„Bitte übermitteln Sie Belegkopien jener Rechnungen, aus denen Vorsteuern über € 499,00 resultieren. Weiters werden Sie ersucht, zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen: Im Kalenderjahr 2005 wurden bereits laufend höhere Vorsteuern geltend gemacht. Erläutern Sie bitte exakt, um welches Projekt es sich handelt. Bis dato wurden keine steuerpflichtigen Umsätze erklärt. Stehen die geltend gemachten Vorsteuern im Zusammenhang mit hinkünftigen steuerpflichtigen Umsätzen? Wird das eventuell in Bau befindliche Gebäude oder ähnliches in Zukunft von den Stiftern bewohnt werden? Wenn nein, wo wohnt die Familie P-2? Wenn ja, ab wann wird ein (fremdüblicher) Mietvertrag abgeschlossen werden?“

Privatstiftung vom 13.02.2006:

„Wie telefonisch vereinbart übermitteln wir (...) folgende Unterlagen: Rechnungen des Zeitraumes November 2005. Ihre im Ergänzungsansuchen gestellten Fragen dürfen wir wie folgt beantworten: Es werden derzeit zwei Bauprojekte durchgeführt: eines in A-2 und das zweite in A-3. Diese Bauprojekte werden künftig vermietet, d.h. daraus

werden steuerpflichtige Umsätze entstehen. Das Gebäude in A-2 wird künftig teilweise an die Stifter vermietet. Weiters wird die Stiftung das als ein Büro nutzen sowie die Büros an dritte Unternehmen vermieten. Ebenso dient das Gebäude zum Erwerb von Einkünften aus der Landwirtschaft. Das Grundstück in A-3 wird ausschließlich an ein drittes Unternehmen vermietet. Gegenwärtig wohnt die Familie P-2 unter der Adresse A-4. Der Abschluss der Bauvorhaben ist mit Ende des Jahres 2006 geplant. Dann werden fremdübliche Mietverträge abgeschlossen werden.“

Finanzamt vom 29.03.2006:

„In der UVA 12/2005 wurden Vorsteuern in Höhe von € 51.859,17 (= Überschuss) geltend gemacht. Bitte übermitteln Sie ein Vorsteuerdetail (Vorsteuerjournal oder ähnliches) sowie Belegkopien über beanspruchte Vorsteuern von jeweils mehr als € 1.000,00. In der Vorhaltsbeantwortung vom 13.02.2006 im Zusammenhang mit der UVA 11/2005 gaben Sie unter anderem bekannt, dass sowohl das Gebäude bzw. die Büros in A-2 sowie das Grundstück in A-3 an dritte Personen vermietet werden. Existieren entsprechende Unterlagen oder liegen Umstände vor, die eindeutig darauf schließen lassen, dass die Vermietung in Hinkunft umsatzsteuerpflichtig erfolgen wird?“

Privatstiftung vom 25.04.2006:

„(...) übermitteln wir Ihnen folgende Unterlagen: Rechnungen des Zeitraumes Dezember 2005, Vereinbarungen über die Vermietung des Projektes in A-3. Zusätzlich noch ein paar Informationen zu den Bauprojekten: Für das Bauprojekt in A-3 wurde eine neue Gesellschaft gegründet. Die G-6 übernimmt bereits laufend die restlichen Bauarbeiten und wird das Objekt nach Fertigstellung als Hotel- und Gastronomiebetrieb führen. Somit werden hier steuerpflichtige Umsätze entstehen. Das zweite Bauprojekt in der Nähe von A-3 wird als Büro an dritte Unternehmen vermietet. In der Anlage finden Sie die ersten Absichtserklärungen zur Anmietung des Büros zweiter Unternehmen mit dem Hinweis auf die steuerpflichtige Mietenverrechnung. Zusätzlich sind hinkünftig beim Objekt A-3 Einkünfte aus Landwirtschaft geplant, woraus steuerpflichtige Umsätze entstehen werden.“

Weiters wurde festgestellt, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jede Einkunftsquelle insbesondere im Hinblick auf Liebhaberei getrennt zu prüfen ist (VwGH 29.7.1997, 96/14/0065), weshalb zu unterscheiden ist zwischen den eingangs aufgelisteten Geschäftsbereichen der Privatstiftung:

--- Ad Betrieb einer Pferdezucht samt Wiesenbewirtschaftung und Vermietung von Gästezimmern:

Gemäß § 1 Abs. 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und

typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen sind oder

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Nach dem Betriebskonzept des Stifters P-2 vom 06.02.2003 war ein Zuchtbetrieb mit Andalusierpferden geplant, die Wiesenbewirtschaftung hätte der Futteraufbringung dienen sollen. Da die Gästezimmer an Kaufinteressenten kurzfristig vermietet werden sollten, hat die Liebhabereiprüfung gemeinsam zu erfolgen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird zwar der Betrieb eines Reitstalls (mit Reitunterricht) regelmäßig nicht als Betätigung mit Liebhabereivermutung anzusehen sein (VwGH 18.12.2014, 2011/15/0164), jedoch besteht bei einer Vollblutzucht von vornherein die Vermutung, dass sie zu den Liebhabereibetrieben gehört, weil auf die Erzielung von Renngewinnen und Zuchtprämien, die dem Züchter die Durchhaltung der Vollblutzucht ermöglichen sollen, eine Gewinnerzielungsabsicht im kaufmännischen Sinn nicht gestützt werden kann (VwGH 14.10.1992, 90/13/0133).

Im gegenständlichen Fall trifft die Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 Z 1 LVO (Bewirtschaftung von Luxuswirtschaftsgütern, die einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen) zu, zumal der Stifter P-2 in seinem Betriebskonzept vom 06.02.2003 darlegte, die Liegenschaft zur Realisierung seines Jugendtraumes, nämlich der Beschäftigung mit Pferden, erworben zu haben.

Auch aus dem Umstand, dass die Vorhaltsbeantwortungen seitens des Finanzamtes ohne weitere Erhebungen oder Abverlangen einer Prognoserechnung akzeptiert und daraufhin die jeweiligen Abgabenguthaben antragsgemäß zurückgezahlt wurden, lässt sich nichts gewinnen, weil in den Vorhaltsbeantwortungen nicht offengelegt wurde, dass ein Pferdezuchtbetrieb geplant war. Lediglich aus den vorgelegten Rechnungen der Firmen G-7 vom 19.10.2005 und 19.12.2005 sowie G-8 vom 30.11.2005 geht hervor, dass Arbeiten an „landwirtschaftlichem Gebäude und Stallungen“ bzw. „Wirtschaftsgebäude und Stallungen“ in der A-2 durchgeführt worden sind, woraus jedoch eher auf eine Nutztierhaltung geschlossen werden durfte, zumal in den Vorhaltsbeantwortungen vom 29.03.2006 und 25.04.2006 von geplanten Einkünften aus Landwirtschaft die Rede war, weshalb die Abgabenbehörde auch nicht vom Vorliegen einer Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 LVO ausgehen musste.

Daher wäre es Sache des Steuerpflichtigen (der Stiftung) gewesen, den wahren Sachverhalt offenzulegen, sodass das Finanzamt überhaupt erst in die Lage versetzt worden wäre, eine Prognoserechnung abverlangen zu können.

P-3 wandte in seinem Verfahren jedoch dazu ein, dass sich die dem Finanzamt übermittelten Rechnungen, auf denen Arbeiten am landwirtschaftlichen Gebäude und

an den Stallungen ersichtlich seien, auf Sanierungsarbeiten am Altbestand, der in das Hauptgebäude (Wohnhaus) integriert worden sei, bezogen hätten und dass die Bauarbeiten für den neu zu errichtenden Pferdestall erst ab 2008 begonnen hätten, wobei in der Zeit seiner Vorstandstätigkeit (bis D-7) noch keine darauf entfallenden Vorsteuern geltend gemacht worden seien.

Diese Aussage hat auch auf das gegenständliche Haftungsverfahren Relevanz, weshalb festzustellen ist, dass für diesen Teilbetrieb keine Umsatzsteuernachforderungen aus 2007 bestehen bleiben, für die die Bf. zur Haftung herangezogen werden könnte.

--- Ad Vermietung von Räumlichkeiten an die Stifter zu Wohnzwecken:

Grundsätzlich sprach auch die zu Wohnzwecken an den Stifter P-2 geplante bzw. erfolgte Vermietung von Gebäudeteilen in A-2 für eine Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 Z 3 LVO. Allerdings wurde hier der Sachverhalt in der Vorhaltsbeantwortung vom 13.02.2006 gegenüber dem Finanzamt offengelegt, weshalb die Verpflichtung der Abgabenbehörde bestanden hätte, die Stiftung zur Vorlage einer Prognoserechnung aufzufordern.

Im Hinblick auf diesen Sachverhalt kann der Bf. für den jeweiligen Zeitpunkt der Geltendmachung nicht der Vorwurf einer ungerechtfertigten Inanspruchnahme von Vorsteuern gemacht werden. An dieser Betrachtungsweise ändert auch der Umstand nichts, dass sich das Finanzamt im Nachhinein dazu veranlasst gesehen hat, den Vorsteuerabzug infolge der Einstufung dieser Vermietungstätigkeit als Liebhaberei wieder rückgängig zu machen.

--- Ad Vermietung von Büros in A-2 und des Seminarhotels in A-3:

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Für die erfolgten bzw. geplanten Vermietungen der Büros in A-2 sowie des letztlich nicht errichteten Seminarhotels auf der A-3 besteht keine Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 LVO, weshalb gemäß § 6 LVO im umsatzsteuerlichen Sinn keine Liebhaberei vorliegen kann und der Bf. keine schuldhafte Pflichtverletzung vorgeworfen werden kann, da bei einer gewerblichen Betätigung, bei der darüber hinaus ein Betriebskonzept mit zu erwartenden Überschüssen vorhanden war, zu Vorsteuerüberhängen führende Anlaufverluste grundsätzlich akzeptiert werden müssen.

Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage kann kein abgabenrechtlich relevantes Fehlverhalten der Bf. erkannt werden.

Da somit die gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO nicht vorliegen, erfolgte die Inanspruchnahme der Bf. als Haftungspflichtige für die Abgabenschuldigkeiten der G-1 nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 20. November 2019