

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 03.07.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 02.06.2014, betreffend Abweisung eines Antrags auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO zu Recht:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrenslauf und Sachverhalt

Mit Antrag § 299 Abs. 1 BAO vom 22.05.2013 beehrte der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf.) gemäß die Aufhebung eines Haftungsbescheides gemäß § 224 in Verbindung mit § 9 und § 80 BAO für Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin (in der Folge: Primärschuldnerin).

Der Bf. sei mit durch Hinterlegung am 22.05.2012 zugestellten Haftungsbescheid vom 18.05.2012 gemäß § 224 BAO als deren Vertreter zur Haftung für ausstehende Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von 54.915,41 Euro herangezogen worden.

Dieser Haftungsbescheid sei rechtswidrig bzw. dessen Spruch unrichtig. Aufgrund einer Lohnsteuerprüfung seien bei der Primärschuldnerin Zahlungen an die KEG (in der Folge: KEG) nicht anerkannt und als zusätzliche Lohnzahlungen an den Dienstnehmer AB gewertet worden. AB sei nicht nur Dienstnehmer der Primärschuldnerin sondern auch Gesellschafter der KEG gewesen. Tatsächlich habe es erbrachte Leistungen der KEG an die Primärschuldnerin gegeben. Aussagen des Bf. zu diesen Leistungen seien falsch und aktenwidrig wiedergegeben worden und hätten so in das Ergebnis der Lohnsteuerprüfung Eingang gefunden. Dass der Masseverwalter der Primärschuldnerin eine Beschwerdevorentscheidung im Lohnsteuerverfahren unbekämpft gelassen habe, könne den Bf. nicht binden.

Aufgrund der tatsächlich durchgeführten Leistungen sei die Umqualifizierung der Zahlungen seitens der Primärschuldnerin an die KEG in Lohnzahlungen unrichtig und in

weiterer Folge der Haftungsbescheid rechtswidrig. Es werde der Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO in eventu den Haftungsbescheid hinsichtlich eines Teilbetrages vom 39.105,44 Euro (dies sei der bereits bei der KEG besteuerte Betrag, für den die Zurechnung der Lohnabgaben bei der Primärschuldnerin erfolgt sei) aufzuheben.

Dem Antrag wurde der Haftungsbescheid sowie eine Niederschrift über die Schlussbesprechung einer Außenprüfung bei der Primärschuldnerin vom 02.08.2007, eine Niederschrift über eine Aussage des Bf. vom 21.08.2007, Einzelverbindungs nachweise zu Mobilrufnummern, ein Bericht über das Ergebnis einer Lohnsteuerprüfung bei der Primärschuldnerin vom 03.09.2007, Haftungsbescheide 2004 bis 2006, 1-6/2007 an die Primärschuldnerin jeweils vom 31.08.2007, diverser Schriftverkehr und eidesstattliche Erklärungen im Zusammenhang mit der Besteuerung der KEG, jeweils vom 17.05.2013.

Die belangte Behörde wies den Antrag auf Bescheidaufhebung mit Bescheid vom 02.06.2014 als unbegründet ab. Eine Aufhebung komme nur dann in Betracht, wenn sich ein Bescheid als nicht richtig erweise, wobei eine bloße Möglichkeit nicht ausreiche, sondern Gewissheit bestehen müsse.

Ein Aufhebungsantrag müsse die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit des Bescheides der Antragsteller für gewiss hält. Im streitgegenständlichen Antrag werde ausgeführt, dass die Bescheidaufhebung deshalb erfolgen möge, weil die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgaben unrichtig seien.

In weiterer Folge wird die umfangreiche Begründung der Berufungsvorentscheidung zu den Lohnabgaben der Primärschuldnerin in Zusammenhang mit dem Zahlungen an die KEG zitiert. Diese Beschwerde vorentscheidung sei nicht mit Vorlageantrag bekämpft worden. Aus der zitierten Bescheidbegründung sei ableitbar, dass die Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin zu Recht bestehe.

Da die Abgabebeträge im Haftungsbescheid richtig seien und auch hinsichtlich der Pflichtverletzungen keine relevanten Anhaltspunkte gegeben worden seien, sei der Antrag auf Bescheidaufhebung abzuweisen.

Gegen diesen abweisenden Bescheid brachte der Bf. mit Schreiben vom 02.07.2014 Beschwerde ein. Im Wesentlichen wird erneut eingewendet, dass die von der Primärschuldnerin geforderten Lohnabgaben nicht zu Recht bestehen. Aussagen des Bf. seien akten- und tatsachenwidrig wiedergegeben worden. Dass der Masseverwalter der Primärschuldnerin nicht gegen die damalige Beschwerde vorentscheidung sei ihm nicht zurechenbar. Alle Zahlungen an die KEG seien der Einkommen- und Umsatzsteuer unterzogen worden. Allenfalls würde es sich bei AB um einen nicht lohnsteuerpflichtigen freien Dienstnehmer handeln.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 23.07.2014 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend wird ausgeführt, dass sich mangels Rechtsmittels im Abgabenverfahren, die Richtigkeit der Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin einer Überprüfung entzöge. Der Bf. sei Vertreter der Primärschuldnerin

gewesen. Diese sei insolvent und es sei zu einer Verteilungsquote von XXX% gekommen. Eine Pflichtwidrigkeit des Bf. sei gegeben, da er an einem "Steuersplitting" des Dienstnehmers AB in Form von teilweiser Zahlung an die KEG, deren Gesellschafter AB gewesen sei, mitgewirkt habe.

Auch das Ermessen im Haftungsbescheid an den Bf. sei rechtmäßig geübt worden.

Insgesamt lägen damit die Voraussetzungen einer Bescheidaufhebung nicht vor, da nicht von einer inhaltlichen Unrichtigkeit des Haftungsbescheides auszugehen sei.

Mit Schreiben vom 22.08.2014 begehrte der Bf. die Vorlage der Bescheidbeschwerde zur Entscheidung an das Verwaltungsgericht.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den genannten Dokumenten, die im verwaltungsgerichtlichen Akt enthalten sind. Die Feststellungen zum Haftungsverfahren gegen den Bf. ergeben sich aus dem vorgelegten Haftungsakt (ON 6 bis 25).

Zum Vorliegen der Voraussetzung für die Haftung, soweit sie im Verfahren zur Bescheidaufhebung nach § 299 BAO relevant sind, wird auf die Ausführungen in den rechtlichen Erwägungen verwiesen.

Rechtslage

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

(1) Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 20 BAO lautet:

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

(1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

§ 299 BAO lautet:

§ 299. (1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Erwägungen

Ein Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO ist ein Bescheid kassatorischer Art. "Sache", daher den Gegenstand des Aufhebungsverfahrens, bilden die Gründe, auf die sich die Unrichtigkeit des Spruchs des aufgehobenen Bescheides stützt (VwGH 19.12.2019, Ra 2019/16/0186).

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF des FVwGG 2012 (§ 323 Abs. 37 BAO) kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Die Aufhebung setzt die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus. Bei der Aufhebung auf Antrag bestimmt die betreffende Partei den Aufhebungsgrund. Sie gibt im Aufhebungsantrag an, aus welchen Gründen sie den Bescheid für inhaltlich rechtswidrig erachtet. Die Sache, über die in der Beschwerde gegen einen Bescheid, mit welchem der Aufhebungsantrag abgewiesen wird, zu entscheiden ist, wird bei der beantragten Aufhebung somit auch durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0056).

Im gegenständlichen Fall beantragte der Bf. die Aufhebung eines nach § 224 BAO erlassenen Haftungsbescheides. Der Spruch dieses Bescheides ist nach den Ausführungen des Bf. deshalb unrichtig, weil der haftungsgegenständliche Abgabengabenanspruch gegen die Primärschuldnerin nicht oder nicht in dieser Höhe bestehe.

Zum anderen wendet der Bf. in der Beschwerde ein, es liege ein vorwerfbares schuldhaftes Verhalten aufgrund unterschiedlicher Rechtsansichten (nach seiner Ansicht steuerpflichtig und Zurechnung an die KEG, nach Ansicht der belangten Behörde Lohnsteuerpflicht des Komplementärs der KEG) nicht vor.

Mit diesen beiden Vorbringen hat der Bf. die Sache, über die im Rahmen des Aufhebungsantrags zu entscheiden ist, im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes festgelegt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt eine Bescheidaufhebung die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus. Bezieht sich der Aufhebungsantrag auf einen Haftungsbescheid, so kann dies nur der für die Haftung relevante Sachverhalt sei.

Zur Bestehen des Abgabensanspruch gegen die Primärschuldnerin

Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Haftung gemäß § 9 BAO sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die objektive Uneinbringlichkeit der entsprechenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 03.07.1996, 96/13/0025), die Stellung als Vertreter, dessen schuldhafte Pflichtverletzung sowie die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181).

Auch, wenn der Bf. davon ausgeht, dass die Abgabenbescheide inhaltlich unrichtig sind, ist darauf hinzuweisen, dass die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (vgl. VwGH 23.04.2008, 2004/13/0142 mVa VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

Ob und in welcher Höhe ein Abgabensanspruch objektiv gegeben ist, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten, wenn kein, eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (siehe VwGH 28.02.2014, 2012/16/0050).

Im gegenständlichen Streitfall liegen für das Haftungsverfahren bindende Abgabenbescheide vor, weshalb von der Richtigkeit der bescheidmäßig festgestellten Abgabeforderungen auszugehen ist. Damit ist dieser Sachverhalt auch für das Verfahren zur Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO determiniert. Das Vorbringen im streitgegenständlichen Antrag weicht damit vom maßgeblichen Sachverhalt, der dem Haftungsverfahren zugrunde liegt, ab.

Ergänzend wird angemerkt, dass eine allfällige (unter Umständen unrichtige) Versteuerung der Löhne darstellenden Zahlungen seitens der Primärschuldnerin durch die KEG nicht zum Wegfall der Lohnsteuerpflicht und der damit verbundenen Haftung der Primärschuldnerin führen kann. Entgegen der Ausführungen des Bf. in der Beschwerde ist es demnach nicht "*entscheidungswesentlich*", dass die KEG Umsatz- und Einkommensteuer abgeführt hat.

Schließlich vermag die in der Beschwerde erstmals vorgebrachte Behauptung, bei AB handle es sich (neben einem Dienstnehmer) auch um einen freien Dienstnehmer der Primärschuldnerin nicht das Bestehen bindender Abgaben- bzw. Haftungsbescheide im Haftungsverfahren zu entkräften. Im Übrigen steht der Bf. in diesem Punkt im Widerspruch zu seinem bisherigen Vorbringen und den Feststellungen der belangten Behörde im Zuge der Lohnsteuerprüfung.

Unter Beachtung der Bindung an die im Aufhebungsantrag festgelegte Streitsache sowie der für das Haftungsverfahren bindenden Haftungsbescheide (an die Primärschuldnerin) steht damit fest, dass die Gewissheit der Unrichtigkeit des Spruchs des verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheides (an den Bf.) unter diesem Aspekt nicht vorliegt.

Zum Verschulden des Bf. als Vertreter im Sinne des § 80 BAO

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert, weshalb auch leichte Fahrlässigkeit genügt (z.B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 24.02.2004, 99/14/0278).

Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die z.B. der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259).

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (vgl. z.B. VwGH 23.04.2008, 2004/13/0142). Gegen diese Vermutung sprechende Nachweise seitens des Bf. sind nicht aktenkundig. Allenfalls wird ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht vorgebracht.

Ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen (VwGH 29.01.2015, 2011/16/0136, vgl. auch VwGH 23.04.2008, 2004/13/0142). Ein nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum wird jedoch durch den bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung des Beschwerdeführers jedoch nicht dargetan (vgl. VwGH 23.04.2008, 2004/13/0142).

Der bloße Hinweis des Bf. in der Beschwerde, er sei hinsichtlich der Qualifikation der Zahlungen der Primärschuldnerin an die KEG anderer Rechtsansicht gewesen, als die belangte Behörde, wäre demnach schon im Haftungsverfahren unbeachtlich gewesen. Noch viel weniger vermag ein solches Vorbringen die Gewissheit der Unrichtigkeit des Spruches der Haftungsbescheides, die für eine Aufhebung gemäß § 299 BAO erforderlich ist, zu begründen.

Unter Beachtung der Bindung an die im Aufhebungsantrag festgelegte Streitsache steht damit fest, dass die Gewissheit der Unrichtigkeit des Spruchs des verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheides (an den Bf.) auch im Hinblick auf das Verschulden des Bf. als Vertreter im Sinne des § 80 BAO nicht gegeben ist.

Insgesamt liegen damit die Voraussetzungen einer Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO nicht vor und war die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Das gegenständliche Erkenntnis steht im Einklang mit der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist eine Revision gegen dieses Erkenntnis an der Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Wien, am 15. April 2020