

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***1*** über die Beschwerde der ***Bf1***, vom 18. Dezember 2019, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch ***2***, vom 13. November 2019, betreffend Haftungsinanspruchnahme gem. § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Beschwerdeführerin gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung im Ausmaß von € 92.433,22 herangezogen wird.

Zur Gliederung der Haftungssumme siehe in der Beilage, die einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 13. November 2019 (Anmerkung: nunmehr im zweiten Rechtsgang) wurde die Beschwerdeführerin (Bf) ***Bf1***, gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. ***3*** GmbH (kurz GmbH), (richtig) FN ***4***, im Ausmaß von € 92.709,13 (bestehend überwiegend aus Selbstbemessungsabgaben insbesondere Umsatzsteuern, in Höhe von ca. € 89.000,--, samt Säumniszuschlägen, siehe Aufgliederung im Haftungsbescheid) herangezogen.

In der Begründung wurde im Wesentlichen auf die Bestimmungen der §§ 9 und 80 BAO und

darauf verwiesen, dass die Bf vom ***5*** bis ***6*** alleinige Geschäftsführerin der GmbH gewesen ist.

Hingewiesen wurde auch darauf, dass der Aufforderung mittels Vorhalt vom 8.11.2017, die Gründe für die Nichtabfuhr der Abgaben darzulegen, nicht nachgekommen wurde.

Der Abgabenausfall bei der Primärschuldnerin sei gegeben, da die Gesellschaft wegen rechtskräftiger Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens (Erg. mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit) aufgelöst wurde.

Auf die zu Ungunsten der Bf getroffene Ermessensentscheidung wird verwiesen.

Im Haftungsbescheid wurde auf die angeschlossenen Bescheide (betreffend Säumniszuschläge und Umsatzsteuerbescheide; welche beigelegt wurden) hingewiesen.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf mit Anbringen vom 18. Dezember 2019 das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

In der Begründung, führte sie aus, dass in ihrer Zeit als Geschäftsführerin alle Gläubiger mit den ihr zur Verfügung stehenden finanziellen Mitteln gleichermaßen bedient worden seien.

Sie habe im Jänner 2013 alle Unterlagen dem neuen Geschäftsführer und Inhaber Herrn ***8*** übergeben, mit dem vereinbart wurde, die offenen Verbindlichkeiten aller Gläubiger zu regeln.

Da jahrelang weder schriftlich noch mündlich an sie herangetreten wurde, war die Angelegenheit für sie erledigt. Sie habe inzwischen erfahren, dass die GmbH in Konkurs gegangen ist und bereits gelöscht wurde.

Ein Nachweis der Buchhaltung, eine Lösung bzw. Sanierung, sei durch die Zustellung der Haftung (***5*** bis ***6***) nach Jahren kaum mehr möglich.

Der Haftungsbescheid vom 22.11.17 (es handle sich hier eigentlich um den selben wie vom 13.11.2019) wurde vom Bundesfinanzgericht am 14.10.2019 aufgehoben. Durch die Aufhebung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlass dieses Bescheides befunden hat. Aufgrund dieser Tatsache dürften die zur Haftung herangezogenen Beträge bereits verjährt sein.

Aufgrund geänderter Beträge lege sie auch Beschwerde gegen alle angeführten Bescheide ein.

Diese Beschwerde wurde seitens des Finanzamtes mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Jänner 2020 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde wiederum auf die geltende Beweislastumkehr hingewiesen, wonach es Sache des Geschäftsführers ist die Gleichbehandlung der Gläubiger unter Nachweis der vorhandenen Mitteln konkret darzustellen. Auf dem Geschäftsführer, nicht auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer Entsprechenden Quote.

Hingewiesen wurde auch darauf, dass es Sache des Geschäftsführers ist eine Beweisvorsorge zu treffen, welche spätestens bei Erkennen der Zahlungspflicht/en zum Tragen kommt. Der

Einwand, dass keine Unterlagen mehr vorhanden seien, könne daher nicht mit Erfolg eingewendet werden (VwGH 28.2.2014,2012/16/0001).

Hingewiesen wurde auch darauf, dass es nicht maßgeblich ist, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm daher die Ausübung dieser Funktion oblegen wäre. Demnach müsste sie über ihre Rechte und Pflichten informiert sein, bzw. stelle Rechtsunkenntnis durch Unterlassung von Erkundigungen zumindest fahrlässiges Verhalten dar.

Zur Verjährung wurde auf § 238 BAO verwiesen, wonach die Haftungsinanspruchnahme einen Einhebungsschritt darstellt, der die Einhebungsverjährung unterbricht (mit Hinweisen auf die VwGH Rechtsprechung; wobei die Zitate ziffermäßig nicht nachvollziehbar sind). Der Haftungsbescheid vom 22.11.2017 stelle eine Unterbrechungshandlung dar, weshalb die Abgaben nicht verjährt sind.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag der Bf vom 25.2.2020.

Darin wies die Bf darauf hin, dass es sich bei der Haftungsinanspruchnahme vom 19.12.2019 um einen bereits durch das BFG aufgehobenen Bescheid laut Schreiben (Erg. Beschluss) vom 14.10.2019 handle. Dieser Bescheid (gemeint der Haftungsbescheid vom 22.11.2017) wurde wegen eines Verfahrensmangels aufgrund eines fehlenden Bescheides über den Abgabensanspruch aufgehoben. Auf Grund dessen liege (laut VwGH) ein nicht sanierbarer Mangel vor.

Nach 6 Jahren werde die Bf, nach aufdecken von Verfahrensfehlern, der Bescheid zugestellt. Nun solle sie trotz des vom BFG beschlossenen nicht sanierbaren Verfahrensmangels, wieder in die Haftung kommen, obwohl laut ihrer Information auch bereits eine Verjährung der Haftung vorliegt.

Die Bf betonte nochmals, dass sowohl das Finanzamt als auch alle anderen Gläubiger im gleichen Verhältnis bedient wurden. Nachweislich wurden in ihrer Zeit als Geschäftsführerin € 96.500,-- an das Finanzamt bezahlt.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Zum Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch die Bf betrugen die Abgabenrückstände bei der GmbH ca. € 24.000,--.

Dem notariell beglaubigten Gesellschafterbeschluss vom ***7*** ist zu entnehmen, dass die Geschäftsführerfunktion der Bf damit widerrufen wurde und ab diesem Zeitpunkt Herr ***8*** diese Funktion übernahm.

Zum Zeitpunkt der Übergabe dieser Geschäftsführer Tätigkeit betrugen die Abgabenrückstände im Jänner 2014 (nach Buchung der Haftungsgegenständlichen USt für 11/2013) ca. € 94.000,--.

Rechtslage und Erwägungen

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

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

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

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.

§ 238 Abs. 1 BAO lautet:

Das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjährt binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

§ 238 Abs. 2 BAO lautet:

Die Verjährung fälliger Abgaben wird 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.

Unbestritten blieb, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH nicht eingebracht werden konnten.

Wenn die Bf bestreitet, dass sie nicht bis Jänner ***7*** sondern lediglich bis Jänner 2013 Geschäftsführerin der GmbH gewesen sei, wurde dafür kein Nachweis erbracht. Dem steht der Stand des Firmenbuches entgegen, wonach die Bf bis Ende ***7*** als Geschäftsführerin eingetragen war. Dazu ist auch auf den notariell beglaubigten Gesellschafterbeschluss zu verweisen, mit dem die Bf am ***7*** von ihrer Funktion abberufen wurde. Sollte die Bf intern die Geschäftsführerfunktion zurückgelegt haben (wofür jeglicher Nachweis fehlt) ändert dies nichts, da auch eine pro forma Geschäftsführung, bei formeller Geschäftsführerfunktion, den Geschäftsführer nicht von den gesetzlichen – somit auch abgabenrechtlichen – Verpflichtungen befreit (siehe dazu VwGH vom 19.3.2015, 2013/16/0166 bzw. auch Ra 2017/16/0154).

Zudem gibt die Bf selbst an, dass „in meiner Zeit als Geschäftsführerin € 96.500,-- an das Finanzamt bezahlt wurden“. Aus dem Abgabenkonto der GmbH (StNr. ***9***) ist ersichtlich, dass es sich dabei um Zahlungen von ***5*** bis ***7***, handelt. Daraus ergibt sich, dass sich die Bf selbst in dieser Zeit – übereinstimmend mit dem Stand des Firmenbuches – als Geschäftsführerin ansieht.

Für die im Haftungszeitraum mit Fälligkeiten 15.10.***5*** bis 16.1.***7*** umfassten Abgaben, ist daher von der Verantwortung der Bf als Geschäftsführerin auszugehen.

Zur teilweisen Stattgabe ist auszuführen, dass die in der Beilage gestrichenen Beträge (insgesamt drei Säumniszuschläge) in der aktuellen Rückstandsaufgliederung nicht mehr enthalten sind. Die Haftung ist daher um diese Beträge (zusammen € 275,91) auf € 92.433,22 einzuschränken (siehe Streichungen in der Beilage).

Im Übrigen kommt der Beschwerde keine Berechtigung zu.

Die Bf wurde mehrfach und ausdrücklich auf die geltende Beweislastumkehr hingewiesen, wonach es Sache der Geschäftsführerin ist die Gründe darzulegen, die sie an der Entrichtung der Abgaben gehindert haben. (siehe zB. VwGH vom 27.1.2011, 2009/16/0108).

Die Bf wurde ebenfalls aufgefordert, konkret nachzuweisen welche Mittel zu den Fälligkeitszeitpunkten (bzw. davor oder danach) vorhanden waren und wie diese Mittel im Verhältnis zu anderen Gläubigern aufgeteilt wurden. Der diesbezügliche Vorhalt des Finanzamtes vom 8.11.2017 blieb unbeantwortet.

Die Aussage der Bf dazu, alle Gläubiger mit den ihr zur Verfügung stehenden Mitteln gleich behandelt zu haben, stellt keinesfalls den Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger dar. Daran ändert auch nichts, dass die Bf im Haftungszeitraum ca. € 96.500,-- an das Finanzamt bezahlt hat, da daraus nicht hervorgeht wieviel an die übrigen Gläubiger in diesem Zeitraum bezahlt wurde.

Es durfte vom Finanzamt daher zu Recht vom Verschulden der Bf ausgegangen werden, welches kausal für die Nichtentrichtung der Abgaben anzusehen ist. Die Bf kann nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes daher zur Gänze für die aushaftenden Abgaben herangezogen werden und ist diese somit zur Gänze auszusprechen.

Daran ändert auch nichts, wie die Bf ausführt, dass ihr ein Nachweis der Buchhaltung nach Jahren kaum mehr möglich ist. Dazu ist, wie schon vom Finanzamt zu Recht festgestellt wurde, auf die Verpflichtung des Geschäftsführers zur Beweisvorsorge zu verweisen, die spätestens bei erkennen der Zahlungspflichten Anwendung findet. Dies ist jedenfalls gegeben, da zum Zeitpunkt der Beendigung ihrer Tätigkeit Abgabenrückstände von ca. € 94.000,-- bestanden haben. Hinzuweisen ist auch darauf, dass bereits bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit durch die Bf Abgabenrückstände bei der GmbH iHv. ca. € 24.000,-- bestanden haben.

Zum Einwand der Verjährung ist wiederum auf die Ausführungen des Finanzamtes zu verweisen, wonach, wie sich aus € 238 BAO ergibt, diese für die gegenständlichen Abgaben

nicht eingetreten ist. Die fünfjährige Verjährung für die ältesten betroffenen Abgaben (fällig im Jahr 2012) beginnt mit dem Jahr 2013 und wurde durch Erlassung des Haftungsbescheides (siehe explizit in § 238 Abs. 2 BAO) vom 22.11.2017 unterbrochen und beginnt damit im Jahr 2018 neu zu laufen. Die Verjährung der Einhebung der gegenständlichen Abgaben ist aufgrund des gegenständlichen Haftungsbescheides vom 13.11.2019 daher nicht eingetreten. Dabei ist zu beachten, dass im Haftungsbescheid vom 22.11.2017 alle im gegenständlichen Haftungsverfahren (Bescheid vom 13.11.2019) zugrunde liegenden Abgaben umfasst waren. Am Nichteintritt der Verjährung ändert auch die Aufhebung und Zurückverweisung des ersten Haftungsverfahrens (zu RV/6100625/2018) nichts.

Wenn die Bf dazu ausführt, dass ein nicht sanierbarer Verfahrensmangel bezüglich dieser Haftungsinanspruchnahme gegeben ist, der eine neuerliche Haftungsinanspruchnahme hindern sollte, ist darauf zu verweisen, dass dieser Verfahrensmangel im damaligen Rechtsmittelverfahren vor dem BFG durch dieses nicht mehr saniert werden konnte. Dessen ungeachtet war das Finanzamt befugt einen neuen Haftungsbescheid zu erlassen, da das Verfahren in die Lage zurücktritt, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden hat. Im aktuellen Verfahren wurde dieser Mangel (mitschicken der bezughabenden Umsatzsteuerbescheide) vom Finanzamt behoben, sodass diesbezüglich die Beschwerde ins Leere geht.

Der vom Finanzamt zu Ungunsten der Bf getroffenen Ermessensentscheidung ist zu folgen, da die Haftungsinanspruchnahme die einzige Möglichkeit darstellt, den Abgabenausfall zu kompensieren.

Die Revision ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt (da durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und den klaren Wortlaut des Gesetzes als geklärt anzusehen ist), der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Salzburg, am 2. September 2020