

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, über die Beschwerde vom 13.02.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 17.01.2018, StNr. XY, betreffend Haftung 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

Das Finanzamt ersuchte den Beschwerdeführer (Bf.) mit Haftungsvorhalt vom 19.1.2017 bekanntzugeben, ob Mittel zur Verfügung gestanden seien, die die Entrichtung des Abgabengrückstandes der G-1 ermöglicht hätten.

Er könne als ehemaliger Geschäftsführer gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden, es sei denn, er könne beweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Sofern die GmbH bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde er 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 gewordener Forderungen zu übermitteln. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der GmbH (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.

Dazu werde der Bf. ersucht anzugeben, ob in dem Zeitraum, in dem er als Geschäftsführer für die Bezahlung der Abgaben verantwortlich gewesen sei, andere anfallende Zahlungen (z.B. Lieferantenzahlungen, Lohnzahlungen, Krankenkassenzahlungen, etc.) geleistet worden seien.

Weiters werde er ersucht, beiliegenden Fragebogen betreffend seine wirtschaftlichen Verhältnisse ausgefüllt zu retournieren. Die Angaben seien nach Möglichkeit zu belegen. Falsche oder unvollständige Angaben seien gerichtlich strafbar.

In Beantwortung des Haftungsvorhaltes gab der Bf. mit Schreiben vom 13.2.2017 bekannt, dass er bis Herbst 2011 Geschäftsführer der genannten Gesellschaft gewesen und als solcher sämtlichen abgaberechtlichen Verpflichtungen stets pünktlich nachgekommen sei. Er habe die Steuerberatungskanzlei P-1 am 13.7.2010 mit der steuerlichen Vertretung für die G-1 beauftragt. Diese habe als erste UVA jene für das 2. Quartal 2010 mit einer Zahllast in Höhe von € 390,80 eingebbracht. Die UVA's für die vorangegangenen 3 Quartale seien vom bisherigen steuerlichen Vertreter abgegeben worden und hätten ein Vorsteuerguthaben in Höhe von € 3.390,00 aufgewiesen. Per Saldo ergebe sich für das Wirtschaftsjahr 1.7.2009 bis 30.6.2010 ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € 2.999,20 (siehe Beilage USt-Berechnung 1.7.2009 bis 30.6.2010). Obwohl diese Voranmeldungen der Finanzverwaltung vorlägen, sei am 10.10.2012 aus für ihn nicht nachvollziehbaren Gründen die Umsatzsteuer mit einer Zahllast in Höhe von € 3.000,00 geschätzt worden, wobei hier sämtliche bisher gemeldeten Vorsteuern aberkannt sowie ein (nicht vorhandener) Umsatz von € 15.000,00 geschätzt worden seien. Dem Bf., der zu dieser Zeit nicht mehr Geschäftsführer der Bezug habenden Gesellschaft gewesen sei, sei dieser Schätzungsbescheid nicht zugestellt worden. Somit sei es ihm auch nicht möglich gewesen, gegen die beträchtlich nicht nachvollziehbare Schätzung ein Rechtsmittel zu ergreifen.

In Beantwortung der diesbezüglichen Frage erklärte der Bf., dass zum Zeitpunkt seines Ausscheidens aus der Gesellschaft jedenfalls die liquiden Mittel ausgereicht hätten, um die tatsächlichen Umsatzsteuerzahllasten zu entrichten. Wie dies im Jänner 2012 ausgesehen habe, entziehe sich seiner Kenntnis.

Mit Bescheid vom 17.1.2018 wurde der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als damaliger Geschäftsführer der G-1 für nachstehende Abgabe zur Haftung herangezogen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Umsatzsteuer	2010	5.046,74	16.08.2010

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, 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 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

Gemäß § 1298 ABGB obliege dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, der Beweis.

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können.

Der Bf. sei bis D-1 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

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. Für die haftungsgegenständlichen Zeiträume sei die Umsatzsteuer gemeldet und festgesetzt bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass er die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer einen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er dazutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035; VwGH 13.9.1988, 87/14/0148).

Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgabe bei der Gesellschaft uneinbringlich sei, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Letztlich werde auf die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstreckten. Ebenso seien Zwangs- und Ordnungsstrafen im Wege der Geschäftsführerhaftung geltend zu machen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei der Bf. seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen, daher sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Die Vermögenslosigkeit der Gesellschaft sei daraus ersichtlich, dass sie gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch am 30.11.2012 gelöscht worden sei. Dadurch sei der Abgabenzurückstand bei der GmbH uneinbringlich geworden.

Auf den beiliegenden Grundlagenbescheid werde verwiesen.

In der dagegen am 13.2.2018 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass sein Schreiben vom 13.2.2017 bis heute nicht beantwortet worden sei. Einzige, ihm völlig unverständliche Reaktion seitens des Finanzamtes sei das Ausstellen eines Haftungsbescheides gewesen, obwohl aus dem Schreiben klar hervorgehe, dass er zu keinerlei Haftung herangezogen werden könne. An den darin angeführten Umständen und Tatsachen habe sich nichts geändert und ersuche er, diese leidige Angelegenheit damit zu belassen, bzw. um ausführliche Stellungnahme zu dem Schreiben sowie prüfbare Unterlagen, da er sich bereits tendenziös verfolgt fühle, und ausreichende Frist, um weiteren Schaden von ihm fernzuhalten.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.4.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und auf die Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen.

Weiters führte das Finanzamt aus, dass der Bf. laut Firmenbuch bis D-1 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der G-1, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen sei. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Mittels Haftungsbescheides sei der Bf. für die während seiner Geschäftsführertätigkeit fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen worden.

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 Abs. 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Voranmeldungen seien von der GmbH monatlich eingereicht worden. Im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit sei der Bf. als Vertreter der Gesellschaft zur Einreichung der Voranmeldungen sowie auch der Abgabe der Steuererklärungen verpflichtet gewesen. Bis zur Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit seien jedoch die Voranmeldungen für 10/2009 und 05/2010 sowie 07/2010 und 08/2010 nicht eingereicht worden.

Außerdem seien die Steuererklärungen für 2010 nicht abgegeben worden, woraufhin die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schatzungsweg ermittelt worden seien.

Allein die Nichtabgabe der Voranmeldungen und Steuererklärungen stelle ein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft dar, woraus die Haftung seinerseits insoweit resultiere, als die Abgaben infolge schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037,0038).

Demnach hafte der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten

verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung, und zwar die Darstellung der tatsächlich vorhandenen Mittel sowie der aliquoten Mittelverwendung, habe nicht entsprechend erbracht werden können. Dazu wäre eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen zu übermitteln gewesen. In dieser Aufstellung hätten alle damaligen Gläubiger der GmbH (auch die zu Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen enthalten sein müssen. Außerdem wäre rechnerisch darzustellen gewesen, 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 gewesen.

Außerdem sei der Bf. im Vorhalteverfahren aufgefordert worden, den an ihn übermittelten Fragebogen betreffend seine wirtschaftlichen Verhältnisse an das Finanzamt ausgefüllt zu retournieren. Dieser Aufforderung sei er nicht nachgekommen.

Aus den genannten Gründen sei die Begründung der vorliegenden Bescheidbeschwerde somit ins Leere gegangen.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 23.5.2018 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass auf den (zu Unrecht geschätzten) Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 10.1.2012 gar nicht eingegangen worden sei, obwohl bereits ausführlich darauf hingewiesen worden sei, dass ihm keinerlei Möglichkeit geboten worden sei, damals Stellung zu nehmen, um die Angelegenheit bereits im Vorfeld zu klären. Es sei bereits seit 26.10.2011 bekannt gewesen, dass ein neuer Geschäftsführer bestellt worden sei und die alte Firmenanschrift nicht mehr zur Verfügung stehe. Versendet worden sei an seine Privatadresse. Der Bf. habe den Bescheid auch gar nicht entgegennehmen können und dürfen - daraus auf eine Fälligkeit zu schließen, sei zumindest bedenklich.

Als Begründung werde außerdem zu Unrecht angeführt, dass die Steuererklärungen für 2010 nicht abgegeben worden seien, obwohl der letzte Jahresabschluss zum 30.6.2010 nachweislich am 30.3.2011 ordnungsgemäß eingereicht worden sei (siehe Eintrag im Firmenbuch).

Weiters sei in der Begründung angeführt und ihm vorgeworfen, dass die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen für Juli und August 2010 (kein Umsatz) nicht gemeldet worden seien. Diese seien aber gar kein Teil des im Bescheid angeführten Geschäftsjahres.

Der Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 10.1.2012 sei somit aufzuheben und auf den vorigen Stand zu setzen.

Es sei amtsbekannt, dass nur die Kanzlei die vorgeschriebenen Online-Meldungen an das Finanzamt machen habe können – der Bf. habe keinerlei Zugangsdaten gehabt. Ihm nun vorzuhalten, er hätte Meldungen unterlassen und damit seine Verpflichtung nicht erfüllt sowie „schuldhafte Verletzung seiner Pflichten“ vorzuwerfen, zeuge nicht von Verständnis. Das Steuersystem in Österreich sei so unübersichtlich und kompliziert, dass kein Unternehmer fehlerfrei seinen von den Behörden aufgebürdeten Pflichten nachkommen könnte.

Aber all das sollte doch hoffentlich nicht als Grund dienen, dass redliche, pflichtbewusste Staatsbürger zu nachweislich ungerechtfertigten Zahlungen an das Finanzamt gezwungen werden könnten.

Trotzdem werde weiterhin versucht, den Bf. persönlich haftbar zu machen, wobei bereits aus dem bisherigen Schriftverkehr klar hervorgehe, dass alle Erklärungen rechtens und richtig gewesen seien. Das tendenziöse Vorwerfen „gravierender Fehler“ (der Steuerberater habe die Nullmeldung vergessen) mit darauffolgender „Schätzung“ sowie anschließender Haftung seinerseits als damals komplett pflichtbewusster und verantwortungsvoller Geschäftsführer verursacht zu haben, gehe doch wirklich zu weit.

Im Juli 2010 habe die steuerliche Vertretung gewechselt. Durchgehend, vom ersten bis zu letzten Tag seiner Geschäftsführungstätigkeit sei die Firma von einer lizenzierten Steuerberatungskanzlei vertreten worden. Diese habe dem Finanzamt bereits mitgeteilt, dass alle Meldungen nach besten Wissen und Gewissen richtig übermittelt worden seien (vielleicht habe die eine oder andere Nullmeldung gefehlt).

Warum solle denn plötzlich eine jahrelang verlässliche, immer korrekt veranlagende Firma beginnen, plötzlich eine oder zwei Meldungen zu unterlassen, um Umsätze zu verheimlichen? Und ein konzessionierter Steuerberater mache da auch noch mit? Das klinge doch dilettantisch und gar nicht logisch und könne unmöglich die wahre Begründung für eine abstruse, an den Haaren herbeigezogene „Schätzung“ sein. Die Erklärung, dass es sich um verabsäumte Nullmeldungen gehandelt habe, sei jedoch schlüssig und glaubhaft.

Aufgrund des (eventuellen - siehe Mail Steuerberater) Fehlens von Nullmeldungen, aber nachweislich keinerlei Umsätze von einem oder zwei Monaten (ersichtlich im Jahresabschluss) werde dem Bf. nun pflichtwidriges Verhalten vorgeworfen und würden nun völlig willkürliche, abstruse Beträge geschätzt? Die gesamte Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit, jahrelang durchgehend pünktliche und korrekte Meldungen und Jahresabschlüsse, pünktliche Bezahlung und nun das? Auf welchen falschen Mutmaßungen seien die Beträge nun „geschätzt“ worden, obwohl es eindeutige klare Beträge und Aufzeichnungen sowie dazu passende Meldungen gegeben habe und gebe? Man sei doch nicht automatisch ein Steuersünder, nur weil ein Steuerberater (aus leider von ihm nicht nachvollziehbaren Gründen) Nullmeldungen nicht anmeldet. Nie - über etliche Jahre - sei auch nur ein einziger Umsatz nicht ordnungsgemäß gemeldet worden.

In der Beilage befinden sich nun die gesamte Umsatzaufstellung der Jahre 2010 und 2011 und die dazu gehörenden Umsatzsteuermeldungen, die alle korrekt und pünktlich eingereicht (und auch fristgemäß beglichen) worden seien. Aus der Äußerung der Mitarbeiterin der steuerlichen Vertretung gehe klar hervor, dass sonst keinerlei Umsätze vorhanden gewesen seien.

Es sei amtsbekannt, dass es nie Bareinnahmen gegeben habe. Nun habe noch die Bankverbindung von damals eruiert werden können. Wenn das Finanzamt so sicher sei, dass die Schätzungen auch nur den Funken einer Berechtigung hätten, gebe es von Amts wegen sicher die Möglichkeit, das Konto aus der fraglichen Zeit zu öffnen und Klarheit über eventuell verschwiegene Eingänge zu erhalten. Dem Bf. als Privatperson das Leben in zermürbender Absicht schwer zu machen, sei bereits gelungen, aber hoffentlich nicht der Auftrag, und ersuche er endlich um Einsicht, dass hier einfach nichts versteckt oder verheimlicht worden sei, sondern immer alles seine Richtigkeit gehabt habe, und keinerlei schulhaftes Fehlverhalten seinerseits vorliege.

Beilagen:

1. „Zu Unrecht“ geschätzter falscher Umsatzsteuerbescheid 2010
2. Mail vom 2.5.2018 von der damaligen Sachbearbeiterin der steuerlichen Vertretung und Meldungslegerin (die einzige mit Online-Zugangsdaten) beim Finanzamt
3. Alle Umsätze und Meldungen der Jahre 2010 und 2011 (von der Sachbearbeiterin erneut abgerufen am 2.5.2018), woraus klar hervorgehe, dass bis zum letzten Tag alle (relevanten) Meldungen richtig und rechtzeitig abgegeben worden seien und keinerlei Minussaldo bestanden habe
4. Honorarnote der Kanzlei vom 31.10.2011, aus der hervorgehe, dass bis zum letzten Tag seiner Geschäftsführertätigkeit die steuerliche Vertretung beauftragt gewesen sei
5. Mail vom 26.3.2011, dass auch im März 2011 ein Guthaben beim Finanzamt bestanden habe
6. Saldenlisten Dezember 2009, Juni 2010 und Dezember 2010, aus welchen alle Umsätze hervorgingen
7. Buchungsmitteilung 6/2010, aus der hervorgehe, dass damals sogar ein Guthaben beim Finanzamt vorhanden gewesen sei – und trotzdem wolle man ihm vorwerfen, er hätte nicht für die entsprechende Sorgfalt gesorgt?

Mit Schreiben vom 29.10.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht den ehemaligen Steuerberater P-1 der G-1 um Auskunft, bis wann er diese Gesellschaft, als deren Geschäftsführer der Bf. bis D-1 tätig gewesen sei, steuerlich vertreten und ob bzw. ab

wann für den Bf. die Verpflichtung zur Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2010 aufgrund der Quotenregelung für Steuerberater bestanden habe.

Da im Firmenbuch auch nach dessen Geschäftsführungstätigkeit seine Privatadresse als Firmenadresse aufscheine und der Bf. in seiner Beschwerde eingewendet habe, dass dem Finanzamt seit 26.10.2011 bekannt sei, dass die alte Firmenanschrift nicht mehr zur Verfügung stehe, der der Haftung zugrunde liegende Umsatzsteuerbescheid 2010 jedoch an diese Adresse zugestellt worden sei, werde um Übermittlung der diesbezüglichen Korrespondenz ersucht.

In Beantwortung des Auskunftsersuchens teilte P-1 mit, dass er die Gesellschaft formal bis 9.11.2011 vertreten habe. Allerdings seien nach dem Ausscheiden des Bf. als Geschäftsführer am D-1 zur nachfolgenden Geschäftsführung keine Kontakte mehr vorhanden gewesen. Er habe daher von seiner Seite die ihm erteilte Vertretungsvollmacht am 9.11.2011 gekündigt.

Die Jahressteuererklärungen 2010 der genannten GmbH hätten im Rahmen der Quotenregelung durch seine Kanzlei im Zeitraum Oktober 2011 bis März 2012 abgegeben werden können. Von der neuen Geschäftsführung seien ihm allerdings keine Unterlagen übermittelt worden, die es ihm ermöglicht hätten, eine Bilanz und somit Steuererklärungen zu erstellen. Daher auch die Vollmachtskündigung.

Zur Frage der Bekanntgabe eines Wechsels des Firmensitzes habe er keine Korrespondenz im Akt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO 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 der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2010 fest, da die G-1 im Firmenbuch am 30.11.2012 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bf. als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft im Zeitraum vom D-2 bis D-1 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall brachte der Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass ihm keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Im Gegenteil wies er darauf hin, dass zum Zeitpunkt seines Ausscheidens aus der Gesellschaft (D-1) die liquiden Mittel ausgereicht hätten, um die tatsächlichen Umsatzsteuerzahllasten zu entrichten.

Aus dem Einwand des Bf., dass sich seiner Kenntnis entziehe, ob dies auch im Jänner 2012, zum Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2010, noch der Fall gewesen wäre, lässt sich nichts gewinnen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher ausschließlich

der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

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 unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

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

Am 10.1.2012 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerbescheid 2010 (abweichendes Wirtschaftsjahr 2010 vom Juli 2009 bis Juni 2010) mit einer aufgrund einer Schätzung festgesetzten Nachforderung von € 5.399,20, die gemäß § 21 Abs. 1 und 5 UStG grundsätzlich bereits am 16.8.2010, somit innerhalb der Geschäftsführungstätigkeit des Bf. (bis D-1), fällig und von ihm gemäß § 80 Abs. 1 BAO zu entrichten gewesen wäre.

Allerdings war aufgrund des Einwandes des Bf., dass dieser Bescheid an seine Privatadresse versendet worden sei, obwohl dem Finanzamt bereits seit 26.10.2011 bekannt gewesen sei, dass ein neuer Geschäftsführer bestellt sei und die alte Firmenadresse nicht mehr zur Verfügung stehe, zu prüfen, ob der Bescheid ordnungsgemäß zugestellt und damit wirksam wurde.

Dazu wird festgestellt, dass der gegenständliche Bescheid vom 10.1.2012 an die Gesellschaft gerichtet und adressiert an die Anschrift A-1, war.

Gemäß § 2 Z 4 ZustG bedeutet der Begriff „Abgabestelle“: die Wohnung oder sonstige Unterkunft, die Betriebsstätte, der Sitz, der Geschäftsräum, die Kanzlei oder auch der Arbeitsplatz des Empfängers, im Falle einer Zustellung anlässlich einer Amtshandlung auch deren Ort, oder ein vom Empfänger der Behörde für die Zustellung in einem laufenden Verfahren angegebener Ort.

Gemäß § 13 Abs. 1 ZustG ist das Dokument dem Empfänger an der Abgabestelle zuzustellen.

Ist der Empfänger keine natürliche Person, so ist das Dokument gemäß § 13 Abs. 3 ZustG einem zur Empfangnahme befugten Vertreter zuzustellen.

Die Gesellschaft wird gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten.

Zu Willenserklärungen, insbesondere zur Zeichnung der Geschäftsführer für die Gesellschaft bedarf es gemäß § 18 Abs. 2 GmbHG der Mitwirkung sämtlicher Geschäftsführer, wenn im Gesellschaftsvertrag nicht etwas anderes bestimmt ist.

Die Abgabe einer Erklärung und die Behändigung von Vorladungen und anderen Zustellungen an die Gesellschaft geschieht gemäß § 18 Abs. 4 GmbHG mit rechtlicher Wirkung an jede Person, die zu zeichnen oder mitzuzeichnen befugt ist.

Im gegenständlichen Umsatzsteuerbescheid 2010 wurde die Gesellschaft zu Recht als Empfängerin bezeichnetet, da diese seit 9.11.2011 nicht mehr steuerlich vertreten wurde und sie oder ein nach § 13 Abs. 3 ZustG befugter Vertreter als Empfänger bezeichnet werden kann, wenn materieller Empfänger eine juristische Person ist (*Ritz, BAO*⁶, § 2 ZustG, Tz 5).

Allerdings war die Adressierung an die zwar noch im Firmenbuch aufscheinende und auch dem Finanzamt einzig bekannte Adresse nicht geeignet, eine ordnungsgemäße Zustellung und damit Wirksamkeit des Bescheides vom 10.1.2012 zu bewirken, da diese als Privatadresse des bereits am D-1 als Geschäftsführer abberufenen Bf. zu diesem Zeitpunkt keine gültige Abgabestelle mehr begründete.

Der Sitz einer juristischen Person als Abgabestelle nach § 2 Z 4 ZustG ist primär deren handelsrechtlicher Sitz aufgrund der Firmenbucheintragungen, soweit dieser mit dem Sitz der Hauptverwaltung übereinstimmt. Ist dagegen jener Sitz nicht mehr als eine „reine Briefkastenadresse“, tritt an die Stelle des handelsrechtlichen Sitzes als Abgabestelle jener Ort, an dem deren Hauptverwaltung geführt wird, werden doch dort die Maßnahmen der Unternehmensleitung effektiv in laufende Geschäftsführungsakte umgesetzt.

Dass zustellrechtlich die faktischen Verhältnisse und nicht die Firmenbucheintragung entscheidend sind, ergibt sich schon daraus, dass Abgabestelle nach § 2 ZustG ein Ort ist, an dem eine physische Zustellung erfolgen kann und somit bei juristischen Personen das Dokument gemäß § 13 Abs. 3 ZustG einem zur Empfangnahme befugten Vertreter, nämlich gemäß § 18 GmbHG in der Regel dem Geschäftsführer, zugestellt werden kann. Zwar sehen § 3 Z 4 und § 10 Abs. 1 FBG eine Verpflichtung zur Anmeldung einer Adressänderung beim Firmenbuch vor. Diese Bestimmungen haben aber nicht zur Folge, dass die Zustellung an die im Firmenbuch zuletzt bekannt gegebene Adresse mit den Wirkungen einer gültigen Zustellung vorgenommen werden kann (VwGH 18.6.2012, 2012/04/0013).

Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung vom 12.1.2012 konnte jedoch an die Privatadresse des Bf. nicht mehr einem zur Empfangnahme befugten Vertreter, nämlich gemäß § 18 GmbHG dem Geschäftsführer bzw. Prokuristen oder zeichnungsberechtigten Gesellschafter (*Ritz, BAO*⁶, § 13 ZustG, Tz 10), zugestellt werden, da der Bf. bereits am D-3 bzw. D-1 seiner gesellschaftlichen Funktionen als Gesellschafter bzw. Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin enthoben wurde und sowohl die seinen Anteil am D-3 übernehmende einzige Gesellschafterin als auch der ab D-1 bestellte alleinige Geschäftsführer ihren Sitz bzw. seinen Wohnsitz auf den Philippinen hatten.

Da somit der Bescheid vom 12.1.2012 nicht rechtswirksam erlassen wurde, wurde der Abgabenanspruch Umsatzsteuer 2010 im Haftungsbescheid vom 17.1.2018 erstmals geltend gemacht.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist gemäß § 224 Abs. 3 BAO nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO (...) bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (...).

Gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 entsteht die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind. (...)

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich um jeweils ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. (...)

Gemäß § 224 Abs. 3 BAO ist die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig, weshalb nunmehr zu prüfen war, ob zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides am 17.1.2018 die Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten war.

Gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG entstand die Steuerschuld für die Umsatzsteuer im abweichenden Wirtschaftsjahr 2010 mit Ablauf der Monate Juli 2009 bis Juni 2010.

Die Festsetzungsverjährung begann daher für die Monate 07-12/2009 am 31.12.2009 und für die Monate 01-06/2010 am 31.12.2010 und endete (ohne Berücksichtigung von Unterbrechungshandlungen) gemäß § 207 Abs. 2 BAO am 31.12.2014 bzw. am 31.12.2015.

Der Versuch des Finanzamtes vom 12.1.2012, die Umsatzsteuer 2010 festzusetzen, bewirkte eine Handlung zur Unterbrechung der Festsetzungsverjährungsfrist, da nach der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Umsatzsteuerbescheiden unabhängig von ihrer rechtswirksamen Zustellung Unterbrechungswirkungen zukommen (VwGH 21.3.1995, 94/14/0156), weshalb die Festsetzungsverjährungsfristen gemäß § 209 Abs. 1 BAO um jeweils ein Jahr bis zum 31.12.2015 bzw. 31.12.2016 verlängert wurden.

Da bis zur Hinausgabe des Haftungsprüfungsvorhaltes an den Bf. vom 19.1.2017 keine weiteren nach außen erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen wurden, die gemäß § 209 Abs. 1 BAO die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr hätten verlängern können (sofern diese in den Jahren 2015 und 2016 erfolgt wären), war die erstmalige Geltendmachung des Abgabenanspruches Umsatzsteuer 2010 mit dem Haftungsbescheid vom 17.1.2018 infolge Eintritts der Festsetzungsverjährung bereits am 31.12.2015 bzw. 31.12.2016 nicht mehr zulässig und der Haftungsbescheid aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

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 6. November 2018