

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch RAE Ehrenhöfer & Häusler, Neunkirchnerstraße 17, 2700 Wr Neustadt, gegen den Bescheid des FA Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21.03.2013 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 14. März 2013 nahm das Finanzamt die Beschwerdeführerin (Bf) als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der K-GmbH, nunmehr D-GmbH, im Ausmaß von € 464.200,16 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bf aus, dass der Bescheid seinem gesamten Inhalt nach angefochten werde. Sämtliche Haftungsvoraussetzungen seien bei der Bf nicht gegeben.

Die Haftung nach § 9 BAO sei eine Ausfallhaftung. Voraussetzung sei die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. In der Begründung des angefochtenen Bescheides finde sich keine einzige Feststellung, ob eine Uneinbringlichkeit der Abgabenerforderung vorliege.

Aus dem angefochtenen Bescheid sei keineswegs zu erkennen, ob Einbringungsmaßnahmen bei der Erstschuldnerin gesetzt worden seien, ob diese Einbringungsmaßnahmen erfolglos gewesen seien und aus welchen Gründen die Uneinbringlichkeit einer gegebenenfalls bestehenden Abgabenerforderung vorliegen

solle. Der angefochtene Bescheid verweise auf einen beiliegenden Bericht, aus dem hervorgehen solle, dass mangels Vorliegens einer Geschäftstätigkeit, Vorlage von Unterlagen und Erklärungen, bisherigen Zahlungen sowie zahlreichen erfolglosen Vollstreckungsversuchen die Uneinbringlichkeit zu erschließen sei.

Dem angefochtenen Bescheid sei lediglich ein Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 4. Mai 2012 beigelegt, der jedoch keinerlei Inhalte über die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung bei der Primärschuldnerin enthalte.

Der angefochtene Bescheid sei daher schon aus dem Grund rechtswidrig, weil keinerlei Feststellungen dahingehend getroffen worden seien, ob die Haftungsvoraussetzung der Uneinbringlichkeit der behaupteten Abgabeforderung, und im Falle der Bejahung, aus welchen Gründen Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung vorliege.

Für die Haftung nach § 9 BAO sei nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehöre insbesondere, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabenermittlung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, wie im gegenständlichen Fall der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer, sei grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung entscheidend.

Die Bf sei sämtlichen abgabenrechtlichen Pflichten während ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin der K-GmbH nachgekommen.

Die Bf sei am 27. März 2009 aufgrund des an diesem Tage gefassten Beschlusses der Generalversammlung als Geschäftsführerin der Gesellschaft abberufen worden und sei ihr die Entlastung erteilt worden. Die Abberufung der Bf als Geschäftsführerin sei am 7. April 2009 in das Firmenbuch eingetragen worden.

In der Generalversammlung am 27. März 2009 habe die Bf sämtliche Buchhaltungsunterlagen dem neuen Geschäftsführer übergeben und lägen diese Unterlagen auch vor. Dies werde durch den Bericht des Finanzamtes vom 9. April 2009 über das Ergebnis einer Außenprüfung bei der K-GmbH bestätigt. Dieser Bericht, der nach dem Ausscheiden der Bf als Geschäftsführerin der K-GmbH verfasst worden sei und der das Ergebnis der Außenprüfung der Gesellschaft wiedergebe, berichte über keinerlei Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten. Vielmehr bestätige dieser Bericht, dass die Bf während ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin der K-GmbH zur Gänze ihren abgabenrechtlichen Pflichten entsprochen habe.

Als Ergebnis der Außenprüfung und nach ihrem Ausscheiden als Geschäftsführerin der K-GmbH sei der Umsatzsteuerbescheid vom 23. April 2009 des Finanzamtes ergangen und habe dieser die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 mit € 76.527,51 festgesetzt und auf der

Basis des bisher vorgeschriebenen Betrages von € 73.488,51 eine Nachforderung in Höhe von € 3.039,00 vorgeschrieben.

Zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Geschäftsführerin aus der K-GmbH sei daher eine Umsatzsteuernachforderung in der Höhe von € 3.039,00 vorgelegen.

Zu einem Zeitpunkt, als die Bf aus der Gesellschaft als Geschäftsführerin bereits ausgeschieden gewesen sei, nämlich am 13. Dezember 2010, sei ein Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens über die Umsatzsteuer 2008 ergangen und sei mit Bescheid vom 13. Dezember 2010 die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 mit € 72.789,86 festgesetzt und eine Abgabengutschrift von € 3.737,65 ausgewiesen worden. Dieser Bescheid sei in Rechtskraft erwachsen.

Die Körperschaftssteuer für das Jahr 2008 sei gemäß Körperschaftssteuerbescheid vom 20. April 2009 mit € 4.682,77 festgesetzt worden. Unter Berücksichtigung der bisherigen Vorschreibung habe sich eine Körperschaftssteuernachforderung in Höhe von € 3.097,27 ergeben.

Aus diesen Abgabensfestsetzungen ergebe sich, dass die Bf ihre abgabenrechtlichen Pflichten gänzlich erfüllt habe. Zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Bf als Geschäftsführerin der K-GmbH am 27. März 2009 hätten daher keine Abgabenverbindlichkeiten bestanden bzw. wären diese durch entsprechende Gutschrift ausgeglichen worden.

In diesem Zusammenhang sei insbesondere der haltlose Vorwurf des angefochtenen Bescheides dahingehend entkräftet, dass die Bf nicht die ihr zur Verfügung stehenden Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe und daher die Abgabenschulden im Verhältnis schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Ein derartiger Nachweis, wie ihn der angefochtenen Bescheid fälschlicherweise verlange, sei schon deswegen nicht zu erbringen, weil zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Bf als Geschäftsführerin der Gesellschaft keine Abgabenverbindlichkeiten vorhanden gewesen seien und schon aus diesem Grunde eine Anwendung des Gleichbehandlungsgrundsatzes ausscheide.

Nur schuldhaftes Verletzen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigten zur Haftungsinanspruchnahme. Im angefochtenen Haftungsbescheid sei keine wie immer geartete Begründung dahingehend zu entnehmen, worin eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten auf Seiten der Bf und ehemaliger Geschäftsführerin der K-GmbH vorgelegen haben solle.

Im angefochtenen Bescheid sei im Zusammenhang mit der Heranziehung der Haftung der Bf für die aushaftende Umsatzsteuer - ohne dass dazu nur irgendwelche Feststellungen getroffen worden seien - angeführt, dass der Pflicht zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen und Vorlage derselben bzw. von Belegen gemäß Art. 21 UStG nicht nachgekommen worden sei und aufgrund einer Außenprüfung eine Vorsteuerkürzung erfolgt sei.

Die schuldhafte Verletzung von Abgabepflichten sei im angefochtenen Bescheid deswegen angenommen worden, da aufgrund eines Haftungsvorhaltes vom 8. August 2012 kein Stellungnahme betreffend Erfüllung dieser abgabenrechtlichen Pflichten erfolgt sei.

Diese Begründung sei - wie im Folgenden auszuführen sein werde - völlig willkürlich.

Ein Haftungsvorhalt sei an die Bf zu keinem Zeitpunkt, also auch nicht am 8. August 2012, ergangen. Nachdem die Bf bereits im März 2009 als Geschäftsführerin der K-GmbH ausgeschieden sei, wäre sie auch nicht die richtige Adressatin für diesen Haftungsvorhalt gewesen.

Tatsächlich sei - wie aus dem Bericht vom 4. Mai 2012 hervorgehe – der neue Geschäftsführer mit Schreiben vom 27. Februar 2012 über die bevorstehende Betriebsprüfung für den Zeitraum 2008 und 2009 verständigt und aufgefordert worden, sämtliche erforderlichen Unterlagen für den Prüfungszeitraum vorzulegen.

Diese Unterlagen seien dem neuen Geschäftsführer, Herrn DO, auch zur Verfügung gestanden, wie er im beiliegenden Notariatsakt vom 18. Jänner 2012 bestätigt habe.

Offenbar sei der neue Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nicht nachgekommen und sei deswegen die Bemessungsgrundlage im Schätzungswege ermittelt worden.

Dem Bericht vom 4. Mai 2012 sei ganz eindeutig zu entnehmen, dass der Geschäftsführer DO der Pflicht zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen und Vorlage derselben bzw. von Belegen gemäß § 21 UStG nicht nachgekommen sei. Dieser Umstand könne jedoch der Bf nicht zum Nachteil gereichen, da sie für einen Geschäftsführer, der drei Jahre nach ihrem Ausscheiden die Gesellschaft vertrete, keine Verwendungsverpflichtung zu übernehmen habe.

Dass die Bf selbst ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtung nachgekommen sei, wie dies durch das Ergebnis der Außenprüfung bestätigt worden sei, sei bereits ausgeführt worden.

Es handle sich daher im gegenständlichen Fall um eine Scheinbegründung, der keinerlei Tatsachenfeststellungen gegenüberstünden.

Der angefochtene Bescheid vermöge daher auch eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten und Verpflichtungen durch die Bf in keinsten Weise festzustellen.

Nachdem der angefochtene Bescheid eine schuldhafte Pflichtverletzung der Bf nicht festgestellt habe, seien auch Feststellungen der Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit nicht getroffen worden. Aus diesem Zusammenhang erweise sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig.

Wie bereits ausführlich dargelegt worden sei, seien zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Bf als Geschäftsführerin der K-GmbH keine Abgabenverbindlichkeiten an Umsatzsteuer und Körperschaftssteuer vorhanden gewesen.

Die nach dem Ausscheiden der Bf als Geschäftsführerin ergangenen Bescheide vom 23. April 2009 (Umsatzsteuerbescheid) und vom 20. April 2009 (Körperschaftsteuerbescheid) bestätigten diesen Umstand und seien in Rechtskraft erwachsen.

Die Festsetzungen von Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer, wie sie im angefochtenen Haftungsbescheid vorgenommen worden seien, seien aufgrund einer Zuschätzung erfolgt, die auf eine Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen des Geschäftsführers DO zurückzuführen sei, welche Verletzungen der Bf in keiner Weise zuzurechnen seien.

Die Bf sei auch nicht verpflichtet gewesen, an dieser Außenprüfung teilzunehmen, zumal sie bereits Jahre vorher als Geschäftsführerin der K-GmbH ausgeschieden sei und bis zu ihrem Ausscheiden sämtlichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen entsprochen habe.

Wie im beiliegenden Notariatsakt vom 18. Jänner 2012 bestätigt sei, seien im Zuge eines Gesellschafterwechsels Herrn DO auch sämtliche vorhandene Buchhaltungsunterlagen und Belege der K-GmbH übergeben worden, sodass allein diesem Geschäftsführer allfällige Verletzungen abgabenrechtlicher Vorschriften anzulasten seien.

Die Bf stelle daher den Antrag, der Berufung stattzugeben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juni 2013 schränkte das Finanzamt die Haftung auf € 410.998,36 ein.

Mit Eingabe vom 13. Juni 2013 beantragte die Bf die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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.

Unbestritten ist, dass der Bf als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 28. Juni 2007 bis 26. März 2009 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht spätestens mit Eintragung der amtswegigen Löschung der Firma im Firmenbuch am 30. November 2012 fest (vgl. VwGH 30.5.1989, 89/14/0044).

Dem Einwand, dass der angefochtene Bescheid schon aus dem Grund rechtswidrig sei, weil keinerlei Feststellungen getroffen worden seien, ob die Haftungsvoraussetzung der Uneinbringlichkeit der behaupteten Abgabeforderung vorliege, ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (27.8.1990, 89/15/0059) selbst der Umstand, dass der Ausfall bei den in Streit stehenden Abgaben bei Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides noch nicht endgültig feststand, nicht (bloß) die Aufhebung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides rechtfertigt. Vielmehr hat auch in einem solchen Fall die Abgabenbehörde zweiter Instanz in der Sache selbst zu entscheiden und von sich aus jenen Ausfall an Abgaben festzustellen, für den der Haftungspflichtige letztlich einzustehen hat.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Entsprechend dieser Obliegenheit brachte die Bf in der Berufung vor, dass sie in der Generalversammlung am 27. März 2009 sämtliche Buchhaltungsunterlagen dem neuen Geschäftsführer übergeben habe und diese Unterlagen auch vorlägen. Dies werde durch den Bericht des Finanzamtes vom 9. April 2009 über das Ergebnis einer Außenprüfung bei der K-GmbH bestätigt. Dieser Bericht bestätige – wie auch die Festsetzung Umsatzsteuer für das Jahr 2008 mit Bescheid vom 13. Dezember 2010 mit € 72.789,86 – auch, dass die Bf während ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin der K-GmbH zur Gänze ihren abgabenrechtlichen Pflichten entsprochen habe.

Zu dem im angefochtenen Haftungsbescheid erhobenen Vorwurf, dass der Pflicht zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen und Vorlage derselben bzw. von Belegen gemäß Art. 21 UStG nicht nachgekommen worden sei, sodass aufgrund einer Außenprüfung eine Vorsteuerkürzung erfolgt sei, brachte die Bf vor, dass aus dem Bericht vom 4. Mai 2012 hervorgehe, dass der neue Geschäftsführer mit Schreiben vom 27. Februar 2012 über die bevorstehende Betriebsprüfung für den Zeitraum 2008 und 2009 verständigt und aufgefordert worden sei, sämtliche erforderlichen Unterlagen für den Prüfungszeitraum vorzulegen. Dem Bericht vom 4. Mai 2012 sei ganz eindeutig zu entnehmen, dass der Geschäftsführer DO der Pflicht zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen und Vorlage derselben bzw. von Belegen gemäß § 21 UStG nicht nachgekommen sei. Dieser Umstand könne jedoch der Bf nicht zum Nachteil gereichen.

Im Beschwerdefall ist somit unstrittig, dass nach Ausscheiden der Bf als Geschäftsführerin der GmbH anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt wurde, dass die zur Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuer notwendigen Nachweise für Zeiträume, in welchen die Bf die Funktion der Geschäftsführerin bekleidete, nicht vorliegen.

Dementsprechend wurden diese nicht anerkannt und die entsprechende Umsatzsteuer mit Bescheid nachgefordert. Für diese Abgaben wurde die Bf zur Haftung herangezogen, weil sie bei der GmbH nicht einbringlich waren.

Eine für diesen Abgabenausfall kausale schuldhaftige Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten der Bf wäre daher in diesem Fall insbesondere dann zu sehen, wenn sie nicht dafür Sorge getragen hätte, dass die für die Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuer erforderlichen Nachweise auch nach ihrem Ausscheiden als Geschäftsführerin der GmbH vom neuen Geschäftsführer erbracht werden können.

Mit der zu diesbezüglichem Vorbringen der Bf in der Berufung, dass sie dem neuen Geschäftsführer die erforderlichen Nachweise zur Verfügung gestellt hätte, sie somit keine Verletzung einer ihr als Geschäftsführerin der GmbH obliegenden Pflicht treffe, vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vertretenen Meinung, dass die pauschale Behauptung, dass sämtliche Unternehmensunterlagen Herrn DO übergeben worden seien, die Bf nicht entschulden kann, hat das Finanzamt die Rechtslage verkannt, weil der von der Bf behauptete Umstand, für alle Nachweise gesorgt und dem neuen Geschäftsführer übergeben zu haben, im Fall seines Zutreffens nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.9.1995, 95/13/0076) durchaus geeignet ist, eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung ihrerseits auszuschließen.

Wenn das Finanzamt meint, die Bf hätte darzutun gehabt, weshalb sie für die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben nicht Sorge habe tragen können, so ist darauf hinzuweisen, dass - die Richtigkeit der Verantwortung der Bf vorausgesetzt - entsprechende Abgaben gar nicht festzusetzen bzw zu entrichten gewesen wären. Dies allerdings nur unter der weiteren Voraussetzung, dass auch der neue Geschäftsführer die von der Bf übernommenen Nachweise vorlegt. Ist diese Voraussetzung aber nicht erfüllt, so wäre zwar die Abgabenfestsetzung rechtmäßig erfolgt, der Umstand, dass für die Entrichtung der daraus resultierenden Abgaben nicht gesorgt wurde, wäre aber der Bf nicht als schuldhaftige Verletzung ihrer Pflichten vorzuwerfen.

Mangels Feststellungen bezüglich des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bf erfolgte somit ihre Inanspruchnahme für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der D-GmbH im Ausmaß von € 464.200,16 zu Unrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 24. September 2014