

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch
den Richter
R

in der Beschwerdesache b GmbH, I, gegen die Bescheide des Finanzamtes h betreffend Körperschaftsteuer 2005 und 2006 vom 19. April 2010, 2007 und 2008 vom 20. April 2010 und den (vorläufigen) Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 22. Februar 2012, sowie die Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2005 bis 2009 vom 15. April 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 2005 bis 2008, sowie die Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2005 bis 2009 werden abgewiesen.

Der Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 22. Februar 2012 wird abgeändert.

Die Körperschaftsteuer wird endgültig wie folgt festgesetzt:

Einkommen im Jahr 2010	147.738,70
Berechnung der Körperschaftsteuer:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	147.738,70
Gesamtbetrag der Einkünfte	147.738,70
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt gem. § 22 KStG 1988 25%	36.934,67

Körperschaftsteuer	36.934,67
Einbehaltene Steuerbeträge	-0,01
Festgesetzte Körperschaftsteuer	36.934,66

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt h hat anlässlich einer Außenprüfung im Jahr 2010 bei der b GmbH, Betriebsgegenstand: Fußboden-, Platten- und Fliesenlegerei und Ofensetzerei die angefochtenen - mit Ausnahme des vorläufigen Körperschaftssteuerbescheides 2010 - Bescheide erlassen. Hierbei wurden verschiedene von der Bf. steuerlich geltend Aufwendungen, u.a. die Übernahme der Sozialversicherungsbeiträge von a nicht anerkannt.

In der Berufung gegen die Körperschaftssteuerbescheide sowie die Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer wird im Wesentlichen vorgebracht, dass Herr a an der b GmbH mit 50% beteiligt sei. Aufgrund seiner Tätigkeit als handelsrechtlicher Geschäftsführer sei er bei der gewerblichen Sozialversicherung pflichtversichert. a sei für die b GmbH tätig, was u.a. die von ihm unterzeichneten Umlaufbeschlüsse belegen würden. Zusätzlich sei davon auszugehen, dass er bereits aufgrund der Höhe seiner Beteiligung im Eigeninteresse für die GmbH tätig sei. Er habe keinen Wohnsitz in Österreich, mit den heutigen Kommunikationsmitteln sei eine Geschäftsführertätigkeit auch vom Ausland aus möglich. Im Übrigen habe ein handelsrechtlicher Geschäftsführer gesetzliche Haftungsverpflichtungen zu übernehmen, wofür im allgemeinen eine Haftungsentschädigung geleistet werde. Die Übernahme der Sozialversicherungsbeiträge des a durch die b GmbH sei betrieblich, da die Zahlung sowohl als Gegenleistung für die Übernahme von Haftungsverpflichtungen als auch für erbrachte Tätigkeiten zu werten sei.

Es werde daher die Anerkennung der gezahlten Sozialversicherungsbeiträge als Betriebsausgaben der b GmbH anzuerkennen.

In Deutschland habe im Zeitraum 2004 bis 2007 ebenfalls eine b GmbH (b GmbH Deutschland) existiert. An dieser seien a zu 90% und c zu 10% beteiligt gewesen, wobei c, d und f dort beschäftigt gewesen seien. c und d seien gleichzeitig bei der b GmbH Österreich beschäftigt gewesen. c sei dort im Zeitraum 2005 bis 2007 teilzeitbeschäftigt (50%) und d im Zeitraum 2/06-10/07 geringfügig beschäftigt gewesen. Im übrigen Zeitraum sei d vollzeitbeschäftigt gewesen. Fehlende Angebote und fehlende Auftragserteilungen seien als Beweis dafür, dass Personal der österreichischen GmbH für die deutsche GmbH gearbeitet haben soll in keinsten Weise tauglich. Das Fehlen von Stundenaufzeichnungen sei ebenfalls dafür kein Beweis. Der pro Kopf erzielte Umsatz eines Vollbeschäftigten der österreichischen GmbH betrage € 80.000,00 (Jahresumsatz 2007: € 617.000,00, Vollzeitbeschäftigte 2007: rd 7,5 Mitarbeiter). c sei in der österreichischen GmbH zu 50 % beschäftigt gewesen. Als Gesellschafter der deutschen GmbH habe er naturgemäß ein erhöhtes Geschäftsinteresse und im Vergleich zu einem einfachen Arbeiter entsprechende Mehrleistungen erbracht. Er habe laut eigenen Angaben in der Regel einen 14 Stunden Tag gehabt, Samstage seien für ihn normale Arbeitstage und pro Jahr würden maximal 3 Wochen Urlaub konsumiert. Diese Angaben seien durch Stundenaufzeichnungen nicht belegt, es entspreche jedoch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Geschäftsinhaber im Vergleich zum angestellten Personal erhebliche Mehrleistungen erbringen würden. Die deutsche GmbH habe 2005 einen Jahresumsatz von rund € 101.000,00, 2006 von rund € 78.000,00 und 2007 von rund € 52.000,00 gehabt. Würde man die Zahlen mit dem pro Kopf Umsatz in der österreichischen GmbH vergleichen, sei nachvollziehbar, dass c mithilfe seines Sohnes und seiner Gattin die Umsätze der deutschen GmbH ohne Mithilfe von Personal der österreichischen GmbH erwirtschaften habe können.

Es werde daher beantragt, dass aus dem Personalaufwand der österreichischen GmbH kein Personalaufwand ausgeschieden werde.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes h vom 5. Mai 2011 wurde im Wesentlichen damit begründet, dass mittels Strafbefehl des Amtsgerichtes g vom 10. Februar 2006 c zur Last gelegt worden sei, a ein Geschäftsvisum, das Letzterem eine Tätigkeit in Deutschland nicht gestattet habe, vermittelt zu haben, welches täuschungsbedingt vom Ausländeramt g ausgestellt worden sei. Tatsächlich sei von vornherein eine Arbeitnehmertätigkeit des a im Gewerbe des c angestrebt worden. Der Aspekt, durch unzutreffende Angaben den Sachverhalt tendenziell zu beeinflussen, sei deshalb auch in der vorliegend zu beurteilenden Steuersache entsprechend zu berücksichtigen. Bei seiner Vernehmung zur Geschäftsführertätigkeit bei der GmbH in Österreich habe a erklärt, in der Türkei eine Ausbildung zum Bodenleger und eine weitere zum Kfz-Mechaniker absolviert zu haben, die deutsche Sprache in Wort und Schrift nicht zu beherrschen, in den Streitjahren nicht in Österreich aufhältig gewesen zu sein und weder mit den Kunden noch mit den Lieferanten der b GmbH (Österreich) verhandelt oder irgendwelche Baustellen aufgesucht zu haben. Er verfüge über keine Kenntnisse des

österreichischen Steuerrechtes, hinsichtlich Buchhaltungs- oder Bilanzierungsfragen oder des Gewerberechtes.

Der Beruf des Geschäftsführers sei einer der verantwortungsvollsten Posten in einem Unternehmen, dessen Aufgaben so vielfältig seien, dass sich ein entsprechendes anspruchorientiertes Anforderungsprofil für den Geschäftsführer ergebe. Es sei realitätsfremd zu behaupten, dass ein Unternehmen, das in den Streitjahren mit ca. acht Mitarbeitern vornehmlich Subaufträge im Bereich des Verlegens von Parketten im j Raum ausgeführt habe, von Istanbul aus organisiert worden wäre. Mit den Auftraggebern sei ausnahmslos c in Kontakt getreten. Dieser habe mit den Kunden die künftigen Baustellen besichtigt, das Personal eingeteilt, den Innendienst beaufsichtigt und angeleitet, sowie Schriftsätze mit verfasst. Auch habe c mit den Lieferanten den Dialog hergestellt. a, der Ehegatte der Schwester von c, habe offensichtlich einen Titel benötigt, um die Aufenthaltsberechtigung in Österreich zu erlangen. Keinesfalls habe er, auch nicht partnerschaftlich, die Funktion des Geschäftsführers der Bf. ausgeübt. Es sei abenteuerlich zu behaupten, dass ein türkischer Staatsbürger, welcher die deutsche Sprache praktisch nicht beherrsche, keine Kenntnisse bzw. Erfahrungen über Buchhaltung, Führungsverhalten oder irgendeine Rechtsmaterie aufweise, in einem Kleinunternehmen mit ca. acht Mitarbeitern die (vielfältigen) Geschäftsführungsaufgaben per Internet/Telefon von Istanbul aus besorgen würde. Die Behauptung, dass a in das Alltagsgeschäft nicht eingebunden worden sei, aber Entscheidungen von grundsätzlicher Bedeutung gemeinsam mit c getroffen habe, sei völlig abwegig, denn nur c habe bereits vor dem streitverfangenen Zeitraum wegen dessen Tätigkeit in der b GmbH (Österreich) über Erfahrungen im Raum i (Arbeitsmarkt, Auftraggeber, Bankwesen, Kundenorientierung etc.) gehabt, insbesondere auch über ein Grundmuster der anzuwendenden Rechtsmaterien.

Weiters wird in der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich des Punktes "Personalaufwand" ausgeführt, dass es zutreffen könne, dass c als Gesellschafter der b GmbH bereit gewesen sei, ein Mehr an Arbeitsleistungen aufzubringen. Konsequenterweise seien in derartige Überlegungen sämtliche von c zu besorgenden Tätigkeiten (Gesellschafter, Geschäftsführer) einzubeziehen. Da irgendwelche Zeitaufwendungen fehlten, könne das zeitliche Ausmaß der insgesamt angefallenen Arbeiten nur im Schätzungswege bestimmt werden. Die Behauptung, c habe beziehungsweise auf dessen potenziell gegebenes Arbeitspensum wesentlich an der Verlegung von Parkettböden für die b GmbH (Deutschland) mitgewirkt, überzeuge nicht, denn diese Tätigkeit sei unbestrittenermaßen der b GmbH (Österreich) zuzuordnen. c habe die Agenden des Geschäftsführers auch bei der b GmbH (Österreich) faktisch ausschließlich und eigenverantwortlich wahrgenommen. Die "Kunden" der in g situierten GmbH seien praktisch ident mit jenen der in h domizilierten Kapitalgesellschaft. Die Auftragszuordnung nach Deutschland oder Österreich sei ohne erkennbares System erfolgt und sei ohne die bereits Jahre zuvor aufgebauten Kontakte der b GmbH (Österreich) nicht erklärbar. Es könne davon ausgegangen werden, dass die produktive Mitarbeit des c auf den einzelnen Baustellen

der beiden Kapitalgesellschaften umsatzanteilig (auf h und g) zu verteilen sei. Dessen Inanspruchnahme für Tätigkeiten als faktischer Geschäftsführer für zwei GmbH's werde zeitanteilig mit 50 % eingegrenzt. Nicht überzeugend sei, c eine 98 Stunden Woche zu unterstellen, denn dies würde bedeuten, dass jener praktisch täglich, sei es hinsichtlich der Büroarbeiten, sei es in Bezug auf die Verlegearbeiten vor Ort, überwiegend ohne seine Mitarbeiter tätig geworden sei. Es sei wahrscheinlich, dass die Mitarbeiter der b GmbH (Österreich), die Gewinnchancen optimierend, entsprechend den eingegangenen Aufträgen auf j Baustellen und zwar unabhängig von g oder h zum Einsatz gelangt seien. Ausgangspunkt des quantitativen Festelegens des Arbeitspensums des c bilde die Annahme einer sechs Tagewoche mit zehn Arbeitsstunden täglich. Der demnach auf die Parkettverlegearbeiten entfallende Stundenanteil (30 h) sei in Relation der Umsätze der Kapitalgesellschaften in g und h zuordenbar. Durch Gegenüberstellung der bedeutendsten Aufwandpositionen (Material, Personal) sei belegt, dass Kosten teilweise nicht aufwandsbezogen, sondern nach anderen, offensichtlich subjektiven Gesichtspunkten zur Verteilung gelangen würden. Es werde dadurch verdeutlicht, dass zweifellos Löhne, die über das Rechenwerk der b GmbH (Österreich) in Ansatz gebracht worden seien, die in der b GmbH (Deutschland) angefallen seien, um die dem Standort g zugeordneten Erlöse auch erzielt haben zu können. Die in den angefochtenen Bescheiden verlagerten Personalaufwendungen in Höhe von € 5.000,00 (2005 und 2006) bzw. € 3.000,00 würden absolute Mindestbeträge darstellen, welche die von Arbeitnehmern der b GmbH (Österreich) für die b GmbH (Deutschland) erbrachten Arbeitseinheiten nur unzureichend reflektieren würden und nur deshalb aus verwaltungsökonomischen Gründen nicht im tatsächlichen, also im höheren Ausmaß zum Ansatz gelangen würden, weil die b GmbH (Deutschland) schon längst liquidiert worden sei.

Betreffend der Haftungs- und Zahlungsbescheide hinsichtlich Kapitalertragsteuer 2005 bis 2009 sei festzustellen, dass die erfolgten und beschriebenen Aufwandskürzungen zweifellos den Tatbestand der verdeckten Ausschüttungen im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfüllen würden. Im Übrigen werde auf den Betriebsprüfungsbericht vom 15. April 2010 verwiesen.

Die Bf. hat hierauf Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erhoben.

Begründet wurde der Vorlageantrag im Wesentlichen damit, dass das Finanzamt die für a in den Jahren 2007 und 2008 entrichteten Sozialversicherungsbeiträge nicht als Betriebsausgaben der Bf. anerkannt habe. Es dürfte wohl beinahe jedem klar sein, dass sich ein durchschnittlicher Geschäftsführer einer kleinen GmbH unter Begriffen wie Mitarbeiterführung, Mitarbeitermotivation, Buchhaltung, Kostenrechnung und Planrechnung wenig bis gar nichts vorstellen können würde. Steuerrechtlich sei es bedeutungslos, ob eine Person als Geschäftsführer geeignet sei oder nicht. D.h., die fehlende Eignung als Geschäftsführer sei kein Beweis dafür, dass keine Geschäftsführertätigkeit erbracht worden sei. In der Berufung sei lediglich behauptet worden, dass der Umstand, dass der Geschäftsführer über keinen Wohnsitz im Inland verfügen würde, für sich allein noch keinen Beweis darstellen würde, dass

der Geschäftsführer keine Geschäftsführertätigkeit entfalten würde, da die heutigen Kommunikationsmittel eine Geschäftsführung vom Ausland zulassen würden. Es sei niemals behauptet worden, dass das Unternehmen vom Ausland aus gelenkt worden sei. Der Vollständigkeit halber sei festzuhalten, dass a seit August 2010 in i wohnen würde und in der b GmbH unterstützend tätig sei. Beim zweiten Geschäftsführer der b GmbH und auch beinahe der gesamten Belegschaft würde es sich um türkischstämmige Personen handle, weshalb im Unternehmen türkisch gesprochen werde. Feststehe, dass a handelsrechtlicher Geschäftsführer der b GmbH sei und als solcher gesetzlichen Haftungsverpflichtungen unterliegen würde. Pflichtversicherungsbeiträge seien gemäß § 4 Abs. 4 Z 1 lit a EStG 1988 Betriebsausgaben. Die Übernahme durch die GmbH sei betrieblich veranlasst, da die Zahlung dieser Beiträge als Gegenleistung für die Übernahme von Haftungsverpflichtungen und erbrachte Tätigkeiten zu werten sei. a habe die von der b GmbH übernommenen Sozialversicherungsbeiträge als Betriebseinnahmen angesetzt und in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2007 und 2008 deklariert, welche erklärungsgemäß veranlagt worden seien. Es sei rechtswidrig, bei der Veranlagung des a die von der GmbH übernommenen Sozialversicherungsbeiträge als Einnahmen zu erfassen, die korrespondierenden Ausgaben der b GmbH jedoch nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen und zusätzlich als verdeckte Gewinnausschüttung der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen. Es werde daher die Anerkennung der gezahlten Sozialversicherungsbeiträge als Betriebsausgaben der b GmbH beantragt.

a wurde am 9. März 2011 beim Finanzamt h niederschriftlich einvernommen, wobei er über Befragung zu Protokoll gegeben hat, dass er weder einen deutschen Text verstehen noch schreiben könne, in der Türkei eine Kraftfahrzeuglehre und eine Ausbildung zum Bodenleger absolviert habe, die Geschäftsführung in Österreich teilweise fernmündlich besorgt habe, vor allem in Istanbul für die b GmbH die Messe für Bodenleger besucht und sich für neue Produkte interessiert habe, nicht wisse, mit welchem Rechtsakt in Österreich eine GmbH gegründet werde, nicht wisse, wie in Österreich die Gewerbebehörde heißen würde, nicht wisse, bei welchem Gericht eine GmbH registriert würde, die Organe einer GmbH nicht kenne, nicht wisse, ob er persönlich für die Schulden der GmbH einstehen müsse, keinen persönlichen Kontakt mit Kunden und Lieferanten der GmbH geführt habe, nicht wisse, welche Vorauszahlungen eine GmbH zu leisten habe, sowie in der Streitjahre keine Baustelle der b GmbH in Österreich besucht oder beaufsichtigt zu haben. Er habe keine grundlegenden Kenntnisse hinsichtlich Buchhaltung, Bilanzierung, Steuerrecht, des Gewerbe- und Gesellschaftsrechtes. Der steuerliche Vertreter hat ergänzend angemerkt, dass a nicht in das Alltagsgeschäft eingebunden gewesen sei, aber Entscheidungen von grundsätzlicher Bedeutung mit Herrn b, fernmündlich oder per Mail getroffen habe. Auch wenn ihm die Haftungsproblematik nicht bewusst gewesen sei, sei er steuerrechtlich potentiell haftungspflichtig.

Hinsichtlich des (vorläufigen) Körperschaftsteuerbescheides 2010 wurde in der Berufung angeführt, dass die b GmbH die Sozialversicherungsbeiträge für ihren Geschäftsführer a in Höhe von € 2.411,76 bezahlt und als Betriebsausgabe angesetzt

habe. Die Finanzbehörde habe den Ansatz als Betriebsausgabe versagt und in der Bescheidebegründung auf die Vorjahresbescheide verwiesen. Ein wesentliches Element der Bescheidebegründung sei gewesen, dass ein Geschäftsführer ein Unternehmen nicht vom Ausland aus leiten könne. Die im Jahr 2010 eingetretene Änderung des Sachverhaltes, nämlich die Verlegung des Wohnsitzes von a seit August 2010 nach Österreich, sei im Bescheid nicht berücksichtigt worden. Es werde daher die Anerkennung der gezahlten Sozialversicherungsbeiträge als Betriebsausgaben der b GmbH beantragt. Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unmittelbar vorgelegt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

a ist im Firmenbuch FN xxx als 50% Gesellschafter und handelsrechtlicher Geschäftsführer (gemeinsames Vertretungsrecht mit dem weiteren Geschäftsführer und Schwager c) der b GmbH, k, eingetragen.

In den verfahrensgegenständlichen Jahren 2007 bis 2010 hat die b GmbH für a die Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge übernommen. Diese Aufwendungen wurden bei der b GmbH als Betriebsausgaben geltend gemacht, bei a stellen diese Beträge Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben dar. Nachdem a bis August 2010 keinen Wohnsitz in Österreich innehatte und er nach Ansicht des Finanzamtes keine Geschäftsführertätigkeiten ausgeübt hat, wurden die von der b GmbH übernommenen Sozialversicherungsbeiträge im Rahmen einer die Jahre 2007 bis 2009 umfassenden Außenprüfung nicht als Betriebsausgaben anerkannt, sondern als verdeckte Gewinnausschüttungen an c gewertet. Gleiches wurde in der Folge vom Finanzamt auch hinsichtlich des Jahres 2010 vorgenommen.

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 (§ 9 Abs. 1 BAO). 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 (§ 80 Abs. 1 BAO). 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 (§ 20 BAO).

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Haftung eines Vertreters - im gegenständlichen Verfahren eines Vertreters einer juristischen Person - sind:

- Abgabeforderung(en) gegen den Vertretenen,
- die Stellung als Vertreter der juristischen Person,
- die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung(en) beim Vertretenen,
- eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person,
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und
- die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Der Vertreter haftet hierbei nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO eindeutig ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht.

Bei einer Mehrheit von Geschäftsführern richtet sich die haftungsrechtliche Verantwortung danach, ob zwischen diesen eine Kompetenzabgrenzung bestand oder nicht. Bestand eine solche Abgrenzung nicht, trifft die Haftung sämtliche Vertreter gleichermaßen, außer der Einzelne hätte aus triftigen Gründen seine abgabenrechtlichen Pflichten nicht erfüllen können (vgl. VwGH 22. 2. 1993, 91/15/0065). War hingegen eine interne Arbeitsaufteilung vereinbart, so trifft die haftungsrechtliche Verantwortung in der Regel denjenigen Geschäftsführer, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut war. Hat der mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter seine eigenen Pflichten dadurch grob verletzt, dass er trotz Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Angelegenheiten Bestellten nichts unternahm, um Abhilfe zu schaffen, so ist auch er haftbar, es sei denn, dass ihm triftige Gründe die Erfüllung der wechselseitigen Überwachungspflicht unmöglich gemacht haben. Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabentrachtung betrauten Geschäftsführers durch den anderen Geschäftsführer nur dann in Betracht, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln. Somit müssen sich für den mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten nicht Betrauten konkrete Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der verantwortliche Geschäftsführer seine Pflichten nicht ordnungsgemäß erfüllt. Eine Kontrollpflicht, insbesondere auch hinsichtlich des Abgabekontos der Gesellschaft, ist, solange kein derartiger Anlass vorliegt, nicht gegeben (vgl. VwGH 25. 11. 2002, ZI. 99/14/0121).

Im Fall einer Aufteilung der Agenden zwischen mehreren Geschäftsführern einer GmbH können im Regelfall die mit Abgabenangelegenheiten nicht befassten Personen zur Haftung dafür nicht herangezogen werden (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der mit den abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter der Gesellschaft nur dann zur Haftung heranzuziehen, wenn er trotz zumutbarer Wahrnehmbarkeit von Unzulänglichkeiten im Agendenbereich des zuständigen Vertreters nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen (VwGH 13.4.2005, 2005/13/001). Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des anderen Geschäftsführers dann in Betracht, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln. Davon ausgehend trifft ihn auch eine Überwachungspflicht, deren Rahmen von den Umständen des Einzelfalles

abhängt (VwGH 20.1.2010, 2005/13/0086, 26.1.1982, 81/14/0083, 0169, vom 24.6.1982, 81/15/0100, und vom 28.5.1986, Slg. 6123/F, 25.1.1999, 94/17/0229).

Die Haftungsinanspruchnahme des mit der Finanzgebarung des Vertretenen nicht befassten Geschäftsführers kann somit nicht (allein) auf dessen Vertreterstellung gestützt werden kann.

Es ergibt sich nach zweifelsfreier Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zwingend aus dem Sachverhalt, dass a keinerlei steuerliche Agenden bzw. abgabenrechtlichen Pflichten die GmbH betreffend zu erfüllen hatte. Es ist nach den allgemeinen Grundsätzen der Vernunft auszuschließen, dass a, der nicht einmal über eine allfällige Haftungspflicht als eingetragenen handelsrechtlichen Geschäftsführer der GmbH aufgeklärt wurde, aufgrund seiner Abwesenheit vor Ort, seiner zumindest im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nahezu Unkenntnis der deutschen Sprache, seines nicht vorhandenen Kontaktes mit Kunden und Lieferanten bzw. seiner Nichteinbindung ins Alltagsgeschäft, sowie zusätzlich seiner völligen Unkenntnis des Steuerrechtes in irgendeiner Weise mit steuerlichen Agenden der GmbH betraut war. Das Bundesfinanzgericht geht daher bedenkenlos davon aus, dass die gesamte Zuständigkeit betreffend die steuerlichen Agenden der GmbH dem Gesellschafter-Geschäftsführer c oblegen bzw. in dessen ausschließliche Kompetenz gefallen ist. Es ist weiters auszuschließen, dass a irgendeine wechselseitige Überwachungspflicht verletzen konnte, da ihm die Erfüllung einer solchen Überwachung aufgrund der geschilderten Umstände von vornherein schlichtweg unmöglich gewesen ist.

Das Bundesfinanzgericht sieht daher aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen des § 9 BAO und der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keinerlei Haftungsverpflichtung des a für die GmbH, weshalb ein Entgelt der Firma hierfür in Form der Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge nicht erklärt werden kann bzw. auch nicht geleistet wurde.

Wenn weiters von a hinsichtlich einer Tätigkeit für die GmbH vorgebracht wird, dass er die Geschäftsführung für die österreichische GmbH teilweise fernmündlich besorgt habe (steuerlicher Vertreter: Entscheidungen von grundsätzlicher Bedeutung mit Herrn b fernmündlich oder per Mail getroffen) und vor allem in Istanbul für die GmbH die Messe für Bodenleger besucht und sich für neue Produkte interessiert habe, so kann auch dieses Vorbringen das Bundesfinanzgericht von einer Tätigkeit, für die ein Entgelt angemessen wäre, nicht überzeugen. Weder a noch sein steuerlicher Vertreter haben auch nur eine nachvollziehbare Tätigkeit hinsichtlich der Geschäftsführung oder auch nur eine nachvollziehbare Entscheidung von grundsätzlicher Bedeutung betreffend die GmbH an der er beteiligt gewesen sei bei der Vernehmung beim Finanzamt h am 9. März 2011 oder auch im weiteren Verfahren bezeichnet, weshalb dieses Vorbringen vom Bundesfinanzgericht als reine Schutzbehauptung aufgefasst wird. Eine Tätigkeit für die GmbH ist somit nicht vorgelegen, weshalb auch hier kein Entgelt dafür geleistet wurde. Der Besuch einer Industriemesse bzw. das Interesse für neue Produkte kann von vornherein nicht als spezifische Tätigkeit für die GmbH bezeichnet werden, da a ja sogar

selbst angibt, dass er keinen Kontakt mit Kunden und Lieferanten der GmbH hatte, hier also jedenfalls keine Geschäftstätigkeiten für die GmbH ausgeübt wurden.

Im Übrigen schließt sich das Bundesfinanzgericht vollinhaltlich den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 5. Mai 2011 an und erhebt diese zu einem Teil der Begründung.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zur vorläufigen Festsetzung des Körperschaftsteuerbescheides 2010:

Gemäß § 200 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen Bescheides durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Nach § 200 Abs. 2 BAO ist bei Beseitigung der Ungewissheit eine vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Abgabefestsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen Bescheid zum endgültigen erklärt.

Zwar hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO die Berechtigung, den angefochtenen Bescheid in jede Richtung abzuändern und könnte somit einen vorläufige Festsetzung in eine endgültige umwandeln (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar⁵, § 200 Tz. 18, 18a, 18b), doch setzt dies voraus, dass eine grundsätzliche Berechtigung zur Erlassung eines derartigen Bescheides besteht. Nach § 200 Abs. 2 BAO ist eine vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Abgabefestsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit beseitigt ist.

Auch Verwaltungsgerichte sind im Hinblick auf die nach jeder Richtung bestehende Abänderungsmöglichkeit (§ 279 Abs. 1) berechtigt, einen vorläufigen Bescheid im Falle der Beseitigung der Ungewissheit für endgültig zu erklären. Diese Berechtigung bzw. Verpflichtung des Verwaltungsgerichts zur Endgültigkeitserklärung ergibt sich insbesondere aus den Bestimmungen des § 269 Abs. 1 (Übergang der abgabenrechtlichen Befugnisse an Verwaltungsgerichte) und § 270 (kein Neuerungsverbot). Aus diesen Gründen sind Verwaltungsgerichte auch berechtigt, endgültige Festsetzungen durch vorläufige Festsetzungen zu ersetzen. Dies ergibt sich indirekt auch aus § 200 Abs. 5, der die Zuständigkeit von Abgabenbehörden zur Endgültigkeitserklärungen nahe vorläufigen verwaltungsgerichtlichen Festsetzungen regelt (*Fischerlehner*, Das neue Abgabenverfahren, 2013, § 200 BAO, Rz 1).

Wie aus der Begründung erhellt, wurden die von der b GmbH für ein seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH geleisteten Sozialversicherungsbeiträge

nicht als Betriebsausgaben der GmbH, sondern als verdeckte Gewinnausschüttungen der GmbH an c gewertet. Damit ist die Ungewissheit im Tatsachenbereich betreffend den vorläufigen Bescheid beseitigt und hat das Bundesfinanzgericht einen endgültigen Bescheid erlassen. Da a aber ab August 2010 in Österreich wohnhaft ist und unbestrittenermaßen ab diesem Zeitpunkt für die GmbH tätig war, sind die von der GmbH für ihn geleisteten Sozialversicherungsbeiträge ab diesem Zeitpunkt als Betriebsausgaben abziehbar (insgesamt für das Jahr 2010: € 2.411,76:12 Monate = € 200,98 X 5 Monate = € 1.004,90).

Der Beschwerde war somit in dem aus dem Spruch ersichtlichen Umfang stattzugeben bzw. der Bescheid abzuändern.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Gegenständliches Erkenntnis hängt nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Zur Frage der Geschäftsführerhaftung sind zahlreiche Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes ergangen (vgl. nur die in dieser Beschwerdeentscheidung zitierten Erkenntnisse VwGH 20.1.2010, 2005/13/0086, 26.1.1982, 81/14/0083, 0169, vom 24.6.1982, 81/15/0100, und vom 28.5.1986, Slg. 6123/F, 25.1.1999, 94/17/0229, VwGH 13.4.2005, 2005/13/001, VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043, VwGH 22. 2. 1993, 91/15/0065, VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043). Die übrigen Fragen sind Sachverhaltsfragen, die einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich sind.