

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch V, gegen den Haftungsbescheid des FA Fa vom 11.12.2012, zu StNr. XY beschlossen:

Der angefochtene Haftungsbescheid vom 11.12.2012 und die Berufungsvorentscheidung vom 13.08.2013 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO idgF des BGBl I Nr. 14/2013 unter Zurückverweisung der Sache an die belangte Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Bei der Primärschuldnerin (PS) wurde aufgrund verschiedener Sachverhaltsdarstellungen anderer Finanzämter, bei denen auch die PS in Zusammenhang mit Schrott-Karussellbetrug genannt wurde, eine Außenprüfung gem. § 147 BAO und eine Nachschau für den Zeitraum Jänner bis Juni 2006 durchgeführt. Dabei wurde der Beschwerdeführerin (Bf) zum Vorwurf gemacht, dass sie sich auch bei ihren Altmetallankäufen durchwegs solcher Lieferanten bedient hätte, die nur auf dem Papier existierten und Rechnungen ausstellen würden, welche den Abnehmern den Vorsteuerabzug ermöglichen sollten und in der Folge die Umsatzsteuer wiederum nicht entrichten würden. Am 20.09.2006 erging der dem Prüfungsergebnis entsprechende Bescheid, wobei die **Vorsteuerkürzung** alleine € 2.434.881,79 betrug. Mit Bescheid vom 09.10.2006 wurde die Umsatzsteuer für 7/2006 festgesetzt. Mit Berufungsentscheidung des UFS vom 17.11.2011, Zl. RV/0456-L/07 wurde aufgrund der Berufung vom 20.10.2006 gegen die Vorauszahlungsbescheide betreffend 1-6/2006 und 7/2006, die gem. 274 BAO gegen den Bescheid vom 22.11.2007 betreffend Umsatzsteuer 2006 wirkt, der angefochtene Bescheid abgeändert.

Mit Haftungsbescheid vom 11.12.2012 wurde die Bf als Haftungspflichtige gem. § 9 i.V.m. §§ 80 ff BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma PS (PS) im Ausmaß von € 2.928,212,01 in Anspruch genommen.

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Körperschaftsteuer	01-03/2010	350,14
Körperschaftsteuer	04-06/2010	437,00
Körperschaftsteuer	07-09/2010	437,00
Körperschaftsteuer	10-12/2010	439,00
Körperschaftsteuer	01-03/2011	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/2011	437,00
Körperschaftsteuer	07-09/2011	437,00
Körperschaftsteuer	10-12/2011	439,00
Umsatzsteuer	01-06/2006	1.672.806,16
Umsatzsteuer	07/2006	185.522,65
Umsatzsteuer	2006	599.528,32
Umsatzsteuer	2010	1.462,44
Aussetzungsinsen	2011	74.365,50
Aussetzungsinsen	2011	330.161,99
Aussetzungsinsen	2011	8.928,37
Summe		2.876.188,57

In der Bescheidbegründung hielt das Finanzamt fest, dass die Bf in der Zeit vom 06.01.2006 bis zur amtswegigen Löschung am 06.06.2012 als Geschäftsführerin bestellt gewesen sei. Einbringungsmöglichkeiten bei der PS seien auf Grund der am 19.03.2012 rechtskräftig gewordenen Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Kostendeckung bzw. wegen der späteren amtswegigen Löschung unmöglich. Ein Verschulden gelte für die Abgabenbehörde als erwiesen. Dieser Nachweis sei im Zusammenhang mit der Berufungsentscheidung des UFS, Linz, Senat 11, (GZ. RV/0456-L/07) erbracht. So seien bei Aufwendung der vernünftigerweise gebotenen Sorgfalt die Missstände erkennbar gewesen. Weiters sei es geradezu unmöglich nicht Verdacht zu schöpfen und Kontrollmaßnahmen einzuleiten. Eine Verstrickung in einen Betrug hätte der Geschäftsführerin auffallen müssen. Die widersprüchlichen bzw. unrichtigen Angaben zu den Abläufen lasse eigentlich darauf schließen, das die Bf. bezüglich des Mehrwertsteuerbetruges mehr gewusst habe, oder mehr eingebunden gewesen sei, als im Verfahren mit Sicherheit nachweisbar gewesen sei. Nur durch das bewusste Unterlassen

von sich nahezu aufzwingenden Nachforschungen hätte verhindert werden können, dass Klarheit über die Einbindung entstehe.

In der Berufung vom 10.01.2013 gegen den Haftungsbescheid brachte die ausgewiesene Vertreterin u.a. vor: Die Bf. habe am 06.01.2006 die PS gegründet. Da sie bereits vorher im Unternehmen ihres Vaters in dieser Branche tätig gewesen sei, habe diese auf Grund der steigenden Preise bei Metall auf dem Weltmarkt große Gewinnmöglichkeiten gesehen. Um sich einen guten Ruf in der Metallbranche zu erarbeiten, habe sich die Bf. deshalb mit großem Eifer auf diese neue Aufgabe gestürzt. Dabei habe es ihr auch sehr großen Spaß gemacht diverse Preisverhandlungen mit Kunden und Lieferanten zu führen, Qualitätskontrollen der Waren durchzuführen, Transporte zu organisieren usw. Ihre Pflichten als Geschäftsführerin habe sie sehr ernst genommen. Von einer Mitarbeiterin des Finanzamts sei erfragt worden, wie die Einkaufsgutschriften genau auszusehen hätten. Auch ein Musterstück sei bezogen worden, wie die Einverständniserklärungen der Lieferanten auszusehen hätten. Die Bf. habe sich weiters bei anderen Firmen dieser Branchen erkundigt (A oder Spedition B), wie diese die diversen Formalitäten handhabten. Ordnerweise seien diverse Unterlagen (z.B. Gewerbescheine, Ausweiskopien, notarielle beglaubigte Vollmachten und UID-Nummern-Abfragen) von Lieferanten und Kunden eingeholt worden. Die Bf. sei daher eigentlich immer fest der Meinung gewesen, alles getan zu haben, damit alles seine Richtigkeit habe. Zum damaligen Zeitpunkt habe sie aus ihrer Sicht ihre Abgaben richtig berechnet und abgeführt. So seien sämtliche von ihr verrechneten Umsätze ,sowie die verrechneten Vorsteuerbeträge in der UVA eingetragen und teilweise ja auch hohe Steuerbeträge entrichtet worden (Ust 5/06). Dass die Vorsteuerbeträge dann nachträglich gestrichen werden, hätte sie nicht wissen können, zumal sie sich sehr genau über die Formvorschriften erkundigt habe. So seien bereits bei einer Prüfung des Unternehmens ihres Vaters Eingangsrechnungen wegen formaler Fehler nicht anerkannt worden. Sogar ein Ausbau des Betriebes sei geplant gewesen und hätten Verhandlungen über Finanzierungsmöglichkeiten für die Errichtung eines Schrottplatzes stattgefunden. Als Berater hätten ihr Vater und ein langjähriger Freund fungiert, welche beide in der Metallbranche langjährige Erfahrung gehabt hätten. Aus ihrer Sicht seien beide sehr kompetent und geschäftstüchtig gewesen und hätten viele Kontakte gehabt. Über deren Hilfe sei sie sehr froh gewesen. Zudem wäre es in der Branche oft doch etwas rauh zugegangen. Vielleicht sei die Bf. etwas blauäugig gewesen, aber sie selbst habe auf alle Fälle bestens Wissens und Gewissens gearbeitet. Den diversen Niederschriften, Befragungsprotokollen, Berufungen etc. könne entnommen werden, dass es dem Finanzamt sehr wohl bekannt gewesen sei, teilweise sehr konkret, dass massive Betrugereien in dieser Branche liefen. So habe es Vereinbarungen mit der Fa. A gegeben, damit diese extra vorsichtig sei, bei bestimmten Lieferungen. Betrugsnachforschungen vom Finanzamt Wien seien ebenso erfolgt. Wer all dies nicht gewusst habe, sei die Bf. gewesen, welche sehr viele Dinge erst nach mittlerweile jahrelangen Verhandlungen erfahren habe. Trotzdem sei es zu einer Nachschau des Finanzamtes erst nach vier eingereichten Voranmeldungen gekommen.

Dabei sei es durchaus üblich, dass neu gegründete Firmen bereits vor Abgabe der ersten UVA überprüft und belehrt werden. Warum dies dann genau bei einer Firma nicht erfolgt sei, deren Branche schon seit Jahren seitens der Finanzverwaltung scharf beobachtet werde, sei nicht ganz klar. So hätte diese Überprüfung spätestens Ende März 2006 durchgeführt werden müssen, dann wären die Belege für ein Quartal vorgelegen und ein derart großer Schaden abgewendet worden. Wäre bei Einreichen der UVA 2/06, mit der bereits hohe Vorsteuern geltend gemacht worden seien, eine Prüfung erfolgt, hätte sich der Schaden auf ein Minimum beschränkt. Auch beim Zollamt hätte ein größerer Schaden noch verhindert werden können, wenn nicht die Abfertigungen mit einem viel zu geringeren Warenwert erfolgt wären. Auf Grund dessen sei eine minimale EUST festgesetzt worden, was wiederum zu einem enormen Schaden geführt habe. Dies sei ebenfalls nicht bei der Bf. sondern in der Hand der Finanzverwaltung gelegen. Da keine schuldhafte Pflichtverletzung seitens der Bf vorgelegen habe und sich eine Mitschuld seitens der Finanzverwaltung nicht abstreiten lasse, werde letztendlich um eine Entlassung aus der Haftung ersucht.

Das Finanzamt wies in der weiteren Folge die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 13.08.2013 als unbegründet ab. So würden die im Berufungsschreiben dargelegten Sachverhalte keine neuen Tatsachen erkennen lassen, die Gründe darstellten, welche die seitens der Abgabenbehörde im Haftungsbescheid dargelegte schuldhafte Pflichtverletzung entkräften könnten.

Im Vorlageantrag vom 12.09.2013 wurden keine neuen Gründe vorgebracht.

Mit Schreiben vom 25.03.2015 wurde die Bf. vom Verwaltungsgericht um Bekanntgabe ersucht, welche Ablichtungen an Abgabenbescheiden dem Haftungsbescheid beigelegt waren.

Mit Schreiben vom 17.04.2015 erfolgte die Mitteilung, dass dem Haftungsbescheid keine Ablichtungen der zugrundeliegenden Abgabenbescheide beigelegt gewesen seien.

Rechtslage

Gemäß § 9 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl.Nr. 194/1961, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009, 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.

Nach der Bestimmung des § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid § 224 Abs. 1 leg. cit.) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 leg. cit. sinngemäß.

"Bescheide über den Abgabeananspruch" sind insbesondere Abgabenbescheide (§ 198 BAO) und Haftungsbescheide (§ 224 BAO). Daher kann beispielsweise der gemäß § 9 BAO für Lohnsteuer in Anspruch genommene Geschäftsführer einer GmbH auch gegen den an die GmbH gerichteten Lohnsteuerhaftungsbescheid (§ 82 EStG) berufen (Ritz, BAO3, § 248 Tz 4).

Die genannte Bestimmung ermöglicht es dem Bw., nicht nur gegen den Haftungsbescheid, sondern auch gegen die diesem zugrunde liegenden, an die Primärschuldnerin gerichteten Abgabenbescheide berufen zu können. Aus dem dem Haftungspflichtigen eingeräumten Berufungsrecht ergibt sich allerdings, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabeananspruch Kenntnis zu verschaffen ist, und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabeananspruches (vgl. zB VwGH 25.7.1990, 88/17/0235 sowie VwGH 11.7.2000, 2000/16/022). Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) der maßgeblichen Bescheide über den Abgabeananspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhaltes zu erfolgen (vgl. zB Ellinger/Wetzel, BAO, 194). Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (Ritz, BAO, 4. Auflage, § 248, Rz 8)

Auch im Erkenntnis vom 24.2.2010, 2005/13/0145 hat der VwGH unter Hinweis auf die Vorjudikatur ausgeführt, dass bei unterlassener Bekanntmachung des für den Haftungsbescheid maßgeblichen Abgabenbescheides ein Mangel des Verfahrens vorliegt, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist.

Im beschwerdegegenständlichen Fall steht fest, dass mangels Bekanntmachung der für den Haftungsbescheid maßgeblichen Abgabenbescheide (s. dazu Ritz, BAO, 5. Auflage, § 248 Rz 7) ein derartiger Mangel vorliegt.

Damit ist das Schicksal dieser Beschwerde aber bereits entschieden.

Aufgrund der zuvor angeführten Verfahrensergebnisse ist der bekämpfte Haftungsbescheid, ohne dass auf das Beschwerdevorbringen noch eingegangen werden muss, mit Rücksicht auf die zitierte einschlägige Rechtsprechung bereits aufzuheben.

(Anzumerken ist, dass der im Spruch des Haftungsbescheides genannte Betrag und der in der Tabelle ausgewiesene Betrag voneinander abweichen)

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO idGF des FVwGG 2012 kann das Verwaltungsgericht die Bescheidbeschwerde außer in den dort weiters angeführten, hier jedoch nicht zutreffenden Fällen auch dann mit Beschluss und zwar durch Aufhebung des angefochtenen

Bescheides und allfälliger Beschwerdevereinscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Gemäß § 278 Abs. 2 BAO idgF tritt das Verfahren durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 278 Abs. 3 BAO idgF sind die Abgabenbehörden im weiteren Verfahren an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Die kassatorische Erledigung einer Beschwerde ist in das Ermessen (vgl. "kann") des Verwaltungsgerichtes gestellt. Ermessensentscheidungen müssen sich gemäß § 20 BAO in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit (Berücksichtigung der berechtigten Parteiinteressen) und Zweckmäßigkeit (Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Abgabeneinbringung) unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist regelmäßig auch der Zweck der ein Ermessen einräumenden Norm.

Der Bf wurde anlässlich der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides erwiesenermaßen keine Kenntnis über die Grundlagen der darin u.a. enthaltenen, bereits bescheidmäßig festgesetzten (Haftungs)Abgaben verschafft. Da damit nach der einschlägigen Rechtsprechung ein in diesem Verfahren über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbarer Verfahrensmangel vorliegt (VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053; VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145; VwGH 04.11.1998, 98/13/0115), mit dem Rechtsinstrument des § 278 Abs. 1 BAO nF aber gerade wesentliche Mängel des erstinstanzlichen Verfahrens beseitigt werden sollen, mangels Sanierbarkeit dieses festgestellten Verfahrensmangels im gegenständlichen Beschwerdeverfahren auch kein Anwendungsfall des § 278 Abs. 1 letzter Satz BAO nF vorliegt, und im gegenständlichen Fall die kassatorische Erledigung der Haftungsbeschwerde unter Abwägung der beteiligten Interessen die einzige Möglichkeit einer gesetzmäßigen Entscheidung darstellt, war der angefochtene Haftungsbescheid daher spruchgemäß mit Beschluss aufzuheben und die Sache an die belangte Abgabenbehörde zurückzuverweisen (ebenso UFS 10.05.2010, RV/0570-L/09; UFS 29.03.2010, RV/0804-W/10; UFS 07.09.2010, RV/0838-L/10; UFS 03.01.2013, RV/0798-L/10, UFS 24.06.2013, RV/0294-L/13). Die Berufungsvorentscheidung vom 13.08.2013 war ebenfalls aufzuheben (s. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 278, Tz 7).

Durch die Aufhebung des Haftungsbescheides unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt, tritt das konkrete Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Haftungsbescheides befunden hat (Ritz, BAO⁵ § 278 Rz. 13).

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG idgF BGBl. I Nr. 51/2012 ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gemäß Art. 133 Abs. 9 erster Satz B-VG in der Fassung desselben Bundesgesetzblattes sind auf die Beschlüsse der Verwaltungsgerichte die für ihre Erkenntnisse geltenden Bestimmungen dieses Artikels sinngemäß anzuwenden. Inwieweit gegen Beschlüsse der Verwaltungsgerichte Revision erhoben werden kann, bestimmt das die Organisation und das Verfahren des Verwaltungsgerichtshofes regelnde besondere Bundesgesetz.

Im vorliegenden Fall ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof deshalb unzulässig, weil diese, indem mit der gegenständlichen kassatorischen Beschwerdeerledigung iSd. § 278 Abs. 1 BAO nF der einhelligen höchstgerichtlichen Rechtsprechung, wonach ein Haftungsbescheid wegen Verfahrensmangels aufzuheben ist, wenn der zur Haftung Herangezogene keine Mitteilung über den Bescheidinhalt erhält, gefolgt wurde, nicht von der Lösung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG abhängt.

Linz, am 5. Mai 2015