

## **BESCHLUSS**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M. in der Beschwerdesache C., Adresse, vertreten durch Dkfm. Karl Rausch SteuerberatungsgmbH Wirtschaftstreuhankanzlei, Liechtensteinstr 22A, 1090 Wien, über die Beschwerde des Haftungspflichtigen vom 22. November 2013 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 23. Oktober 2013 beschlossen:

Der angefochtene Bescheid sowie die Beschwerdevorentscheidung vom 12. Februar 2014 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO zur Erledigung der Sache an die Abgabenbehörde zurückverwiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 23. Oktober 2013 wurde Herr C. (in weiterer Folge: Bf.) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm §§ 80 ff. BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma C-GmbH , Adresse2 , im Ausmaß von € 228.187,01 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Die Haftung werde hinsichtlich folgender Abgabenschulden geltend gemacht:  
Umsatzsteuer 04-12/2009 von € 228.187,01.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen haben, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen haben, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, hafte für diese Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebraucht werden können und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden können.

Der Bf. sei vom 14.05.2009 bis 16.03.2010 Geschäftsführer der Firma C-GmbH gewesen, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer sei festzuhalten:

Die Umsatzsteuer sei nicht oder unzureichend gemeldet und 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 haben, 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 nicht entrichteten 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 habe, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass der Bf. es verabsäumt habe, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen und durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit herbeigeführt habe.

Es seien keinerlei Beweise erbracht worden, die die schuldhafte Pflichtverletzung entkräften hätten können.

Dagegen wurde fristgerecht mit Eingabe vom 22. November 2013 Berufung eingebracht und ausgeführt, dass die Haftung hinsichtlich der Umsatzsteuer 04-12/2009 von € 228.187,01 geltend gemacht worden sei. Der Bf. sei vom 14. Mai 2009 bis 16. März 2010 Geschäftsführer der Firma C-GmbH gewesen.

"Gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO haftet der Geschäftsführer neben der durch ihn vertretenen Abgabepflichtigen (nämlich der C-GmbH) für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallshaftung (z.B. VwGH 29.05.2001, 99/14/0277) wobei die Voraussetzung die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden ist, Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Tatsächlich wurden seitens der Abgabensicherung diesbezüglich keine Maßnahmen durchgeführt, es wurde vielmehr eine Ratenvereinbarung getroffen.

Es muss hier darauf hingewiesen werden, dass diese Haftung des Geschäftsführers nur subsidiär geltend gemacht werden darf, somit erst dann, wenn der Ausfall beim Erstschuldner eindeutig feststeht (VwGH 14.11.1996, 95/16/0071).

Dieser Sachverhalt ist im gegenständlichen Fall nicht gegeben.

Für die Haftung gemäß § 9 BAO ist weiters NUR die Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten von Bedeutung (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 02.07.2002, 96/14/0076). Ein derartiger Verstoß gegen diese Verpflichtungen ist ebenfalls NICHT feststellbar.

Im kurzen Zeitraum der Geschäftsführung durch unseren Mandanten wurde die Umsatzsteuer stets ordnungsgemäß gemeldet und entrichtet.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, maßgebend ist hier der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird. Diese Vorgabe wurde im Zeitraum der Geschäftstätigkeit (5/09-3/10) stets eingehalten.

Lediglich nach Beendigung der Geschäftstätigkeit unseres Mandanten wurden auf Grund einer Außenprüfung am 07.06.2010 eine Umsatzsteuerpflicht für 4 bis dato (richtig!) als umsatzsteuerfrei gemäß § 19 (1d) UstG behandelte Schrottlieferungen (Bruchgold € 142.770,73) überraschend als steuerpflichtig behandelt und zusätzlich die Umsatzsteuer für 2 Ausgangsrechnungen vom 01.02.2010 (No. 11 und No. 12) zu Unrecht doppelt belastet (€ 87.384,37). Gegen diese Festsetzung wurde am 15.07.2010 berufen. Über dieses Rechtsmittel wurde seitens der Abgabenbehörde erst am 29.01.2013 (d.h. nach beinahe drei Jahren) zu Unrecht negativ entschieden.

Für diese (noch nicht rechtskräftigen) Rückstände wurde jetzt der Geschäftsführer zur Haftung herangezogen.

Hierzu ist festzuhalten, dass während der genannten Wirkungsperiode die Selbstbemessungsabgaben (Ust) stets ordnungsgemäß und in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften gemeldet wurden. Es kann daher keine Pflichtverletzung des Geschäftsführers festgestellt werden. Im Allgemeinen ist es dem Abgabepflichtigen keineswegs zumutbar, übertriebene Kenntnisse des überaus komplexen Umsatzsteuerrechtes zur Verfügung zu haben und überdies Entscheidungen über Sachverhalte zu fällen, für deren (unrichtige) Würdigung die Finanzverwaltung jahrelang gebraucht hat.

Ergänzend ist zu bemerken, dass der Haftungspflichtige de facto nur als gewerberechtlicher Geschäftsführer tätig war. Alle wirtschaftlichen Belange (Ein- und Verkauf, Rechnungswesen, Zahlungsverkehr) wurden ausschließlich vom selbständig zeichnungsberechtigten Gesellschafter und Prokuristen , geb. , (siehe Firmenbuch!) wahrgenommen, der wiederum seine abgabenrechtlichen Pflichten mit Unterstützung des Steuerberaters der Gesellschaft wahrgenommen hat. Diese Aufgabenteilung erfolgte auf ausdrücklichen Wunsch des Gesellschafters, der überdies über jahrelange

Branchenerfahrung verfügte. In dem kurzen Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit unseres Mandanten bestand auch keine Veranlassung einer zusätzlichen Kontrolle des Prokuristen, da er stets mit dem Steuerberater des Unternehmens in Verbindung stand, der mit der Erstellung der Buchführung und Wahrung der abgabenrechtlichen Pflichten betraut war und wo keine Unregelmäßigkeiten festgestellt wurden. Dies ist überdies auch aus dem oben erwähnten Sachverhalt ersichtlich, woraus hervorgeht, dass die Diskussion über den Abgabenrückstand lediglich aus unterschiedlichen Rechtsauffassungen und nicht aus (wie im Haftungsbescheid vorgeworfen) aus Gründen unzureichender Meldungen und Entrichtungen der Umsatzsteuer geführt wurde!

Zusammenfassend ergibt sich, dass für die Heranziehung des Geschäftsführers zur Haftung keinerlei Schuldhaftigkeit gegeben war, kein pflichtwidriges Verhalten festgestellt werden konnte und überdies auch kein subsidiärer Tatbestand gegeben war.

Der ausgestellte Haftungsbescheid ist daher ersatzlos aufzuheben und die Einhebung des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung dieser Berufung auszusetzen.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 12. Februar 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und als Begründung ausgeführt, dass unbestritten sei, dass der Bf. vom 14.05.2009 bis 16.03.2010 der allein vertretungsbefugte Geschäftsführer der Firma C-GmbH gewesen sei und damit zu den im § 80 BAO genannten Personen zähle, die gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Nur die rechtliche Stellung als handelsrechtlicher Geschäftsführer einer GmbH ziehe eine Verpflichtung zur Sicherstellung der Entrichtung der im Zeitraum der jeweiligen Geschäftsführung anfallenden Abgaben nach sich.

Gehe einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung zur Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Im Beschwerdeverfahren gegen den Haftungsbescheid können daher, wenn Bescheide über den Abgabenanspruch ergangen sind, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzungen in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend gemacht werden.

Die Umsatzsteuer für 04-12/2009 wurde aufgrund von Prüfungsfeststellungen ermittelt.

Gemäß § 21 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes habe ein 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 des § 16 selbst zu berechnen und zu entrichten habe.

Für die im Haftungsbescheid angeführten Zeiträume sei Umsatzsteuer rechtskräftig festgesetzt bzw. veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

Mit Eingabe vom 10. April 2014 wurde der Antrag auf Entscheidung über die beiliegende Beschwerdevorentscheidung (Vorlagsfrist verlängert) durch das Verwaltungsgericht gestellt und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Als Begründung wird darauf verwiesen, dass die Heranziehung zur Haftung des Bf. laut beiliegender Beschwerde vom 22. November 2013 zu Unrecht erfolgt sei.

Gleichzeitig werde auf die beiliegende (noch unerledigte) Beschwerde gemäß § 248 BAO vom 25. November 2013 hingewiesen, in der die Höhe der vorgeschriebenen Umsatzsteuer bekämpft worden sei.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### **Rechtslage:**

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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 eingebbracht 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, 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.*

*§ 278 Abs. 1 BAO: Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichts  
a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebbracht zurückzuweisen (§ 260) noch  
b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,*

*so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung 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.*

#### ***Einwendungen gegen den Abgabenanspruch:***

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabenanspruch objektiv gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten, wenn kein die Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist ( VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074; VwGH 28. 2. 2014, 2012/16/0050).

Gehen einem Haftungsbescheid Abgabenbescheide voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Mit den Beschwerdeargumenten wendet sich der Bf. vor allem gegen die dem Haftungsverfahren zugrunde liegende Umsatzsteuerfestsetzung.

Nach ständiger Rechtsprechung hat die Rechtsmittelbehörde, wenn ein zur Haftung Herangezogener sowohl gegen die Geltendmachung der Haftung als auch gemäß § 248 BAO gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch beruft, zunächst nur über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung sind in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen (vgl VwGH 29.9.2011, 2011/16/0085, mwN; VwGH 18.3.2013, 2012/16/0049).

### **Voraussetzungen der Haftung:**

Bei der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben und der schuldhaften Pflichtverletzung, die zum Abgabenausfall geführt hat, handelt es sich um Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, um eine Person überhaupt als Haftende i. S. d. § 9 Abs. 1 BAO in Betracht ziehen zu können. Deren tatsächliche Inanspruchnahme bleibt der sich daran anschließenden Ermessensentscheidung vorbehalten (VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104).

Dem Finanzamt ist insoweit zuzustimmen, als Uneinbringlichkeit vorliegt, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218; VwGH 19.9.2007, 2007/13/0003).

Allerdings ist aus dem Akt ersichtlich, dass zeitlich knapp vor bzw. auch nach Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides per 23. Oktober 2013 am 22. Oktober 2013 ein Betrag von € 10.000,00, am 27. November 2013 ein Betrag von € 10.000,00, am 21. Februar 2014 ein Betrag von € 25.000,00 sowie am 14. November 2014 ein Betrag von € 20.000,00 entrichtet wurden. Diese Beträge stehen zur Aussage, wonach Vollstreckungsmaßnahmen voraussichtlich erfolglos wären, eindeutig im Widerspruch.

Aus derzeitiger Sicht kann anhand der Aktenlage nicht festgestellt werden, in welchem Ausmaß die Haftungsbeträge voraussichtlich uneinbringlich wären.

Festzuhalten ist, dass über das Vermögen der Primärschuldnerin bisher kein Insolvenzverfahren eröffnet worden ist.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung unter anderem voraus, dass eine Abgabenschuld einerseits entstanden ist und andererseits noch nicht erloschen ist (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass im angefochtenen Bescheid zwar die Haftung für Umsatzsteuer 04-12/2009 von € 228.187,01 ausgesprochen wurde, am Abgabenkonto der Primärschuldner mit Stand 27. Jänner 2015 jedoch nur mehr ein Betrag von € 160.434,87 an Umsatzsteuer 04-12/2009 offen aushaftet.

Zudem werden vom steuerlichen Vertreter - wenn auch verspätet und teilweise mehrere Monate gesammelt - nach wie vor Umsatzsteuervoranmeldungen der Primärschuldnerin eingereicht.

Angesichts dieser Tatsachen kann nicht festgestellt werden, ob bzw. in welchem Ausmaß eine Uneinbringlichkeit der Abgaben der Primärschuldnerin als Haftungsvoraussetzung tatsächlich eingetreten ist.

Dazu bedarf es vielmehr konkreter Feststellungen zu den wirtschaftlichen Verhältnissen, dh. zu den derzeitigen Einkommens- und Vermögensverhältnissen der Primärschuldnerin.

Derartige konkrete Feststellungen zu den wirtschaftlichen Verhältnissen der GmbH sind weder dem angefochtenen Bescheid noch den vorgelegten Aktenteilen zu entnehmen.

Es ist nicht Sache des Bundesfinanzgerichtes, praktisch erstinstanzliche Ermittlungen durchzuführen, sodass auch Gründe der Kostenersparnis nicht gegen eine Aufhebung und Zurückverweisung sprechen.

Da die Haftungsvoraussetzung der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bzw. das Ausmaß der endgültigen Höhe des Abgabenausfalles derzeit nicht feststeht und nach Feststehen des uneinbringlichen Teiles ein im Spruch anders lautender Haftungsbescheid zu ergehen haben wird, sind die Voraussetzungen für eine Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde gegeben.

Der angefochtene Bescheid vom 23. Oktober 2013 und die Beschwerdevorentscheidung vom 12. Februar 2014 werden daher gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben und die Haftungssache zur Klärung der Uneinbringlichkeit bzw. der Prüfung eines Prozentsatzes der Uneinbringlichkeit der gegenständlichen Umsatzsteuer 3-12/2009 der Primärschuldnerin als Voraussetzung einer Haftung des Bf. als damaliger Geschäftsführer der GmbH an die Abgabenbehörde zurückverwiesen, da aufgrund des Akteninhaltes und des Beschwerdevorbringens keine abschließende Beurteilung der Voraussetzungen

einer Haftung im Sinne des § 9 BAO möglich ist und damit zu rechnen ist, dass bei Durchführung weiterer Ermittlungen ein anders lautender Bescheid erlassen werden wird. Von der Anberaumung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 274 Abs. 3 und 5 BAO abgesehen werden.

***Zur 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, 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. Auf die oben angeführte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 2. Februar 2015