

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Mag. Michael Lang, Zedlitzgasse 3, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 15. April 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 10. März 2014, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 10. März 2014 nahm die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer (Bf) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO für die Umsatzsteuer 2010 der A-GmbH im Ausmaß von € 379.752,00 in Anspruch.

Mit Beschwerde vom 15. April 2014 machte der Bf als Beschwerdegrund unrichtige rechtliche Beurteilung bzw unrichtige Tatsachenfeststellung geltend.

Im einzelnen führte der Bf dazu wie folgt aus:

„Zur Rechtsrüge:

Das Finanzamt spricht aus, dass ich als Haftungspflichtiger der A-GmbH gemäß § 9 iVm §§ 80 ff BAO für deren Abgaben zu haften hätte, da diese bei der Gesellschaft uneinbringlich wären, konkret die Umsatzsteuer 2010. Laut Firmenbuch wäre ich vom 24.11.2010 bis 1.6.2011 Geschäftsführer gewesen und damit maßgeblicher Vertreter der Gesellschaft.

Dennoch vermögen diese Feststellungen den bekämpften Haftungsbescheid nicht zu tragen.

Das UStG regelt im § 21 Abs. 1: Der Unternehmer hat 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.

Da ich mit 24.11.2010 meine Tätigkeit als Geschäftsführer angetreten habe, hatte ich am 15.12.2010 meine erste Umsatzsteuervoranmeldung zu veranlassen. Diese betraf den Zeitraum Oktober 2010.

Es ist dem Finanzamt daher nicht zu folgen, dass ich für die Umsatzsteuer 2010 zu haften hätte. Das Finanzamt übersendet mir mit dem bekämpften Haftungsbescheid einen Umsatzsteuerbescheid 2010, datiert vom 15.3.2013. Auch zu diesem Zeitpunkt hatte ich keine Haftung für die Gesellschaft.

Mangels konkreter Feststellungen im bekämpften Haftungsbescheid kann ich auf diesen nicht näher eingehen, da dieser nicht einmal ausreichend determiniert ist, dass ihm entnommen werden könnte, dass hier über Verbindlichkeiten abgesprochen wird, die überhaupt in meine Dienstzeit als Geschäftsführer fallen. Er genügt damit nicht den minimalsten rechtsstaatlichen Erfordernissen an die Bestimmtheit im Sinne einer Überprüfbarkeit.

Der Bescheid leidet daher in diesem Punkt an einem wesentlichen sekundären Feststellungsmangel, da die zur Begründung notwendigen Tatsachen nicht festgestellt wurden.

Ich stelle daher den Antrag, den bekämpften Haftungsbescheid ersatzlos zu beheben.“

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 26. Mai 2014 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„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 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, 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.

Laut Firmenbuchauszug waren Sie handelsrechtlicher Geschäftsführer in der Zeit von 24.11.2010 bis 25.05.2011 der Firma A-GmbH (FN Nr.). Die Haftung erstreckt sich auf die Umsatzsteuer 2010, deren Zahlungstermin (Fälligkeitszeitpunkt 15.02.2011) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Bei Selbstbemessungsabgaben (z.B. Umsatzsteuer) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (z.B. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der

betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurden (vgl. zB VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Da Sie die Verpflichtung zur Zahlung schuldhaft verletzt haben, waren Sie nach § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO mit Haftungsbescheid vom 10.03.2014 zur Haftung heranzuziehen.

Gründe warum Ihnen zur Fälligkeit der Umsatzsteuer 2010 am 15.02.2011 die Abgabentrichtung aus den Mitteln, die Sie verwalteten, nicht möglich war, wurden keine vorgebracht. Vertreter haften mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für unentrichtet gebliebene Abgaben des Vertretenen, wenn sie an der Nichtentrichtung der Abgaben ein Verschulden trifft. Leichte Fahrlässigkeit gilt bereits als Verschulden.

Im Hinblick auf die Bestimmung des § 248 BAO ist es erforderlich, die betreffenden Abgabenbescheide dem Haftungspflichtigen zusammen mit dem Haftungsbescheid zuzustellen. Daher wurde Ihnen mit dem Haftungsbescheid der der Haftungsschuld zugrundeliegende Abgabenbescheid (Umsatzsteuerbescheid 2010) übermittelt.

Hinsichtlich des Entstehens dieser Umsatzsteuernachforderung ist ergänzend festzuhalten, dass anlässlich der bei der Firma A-GmbH stattgefundenen Außenprüfung Vorsteuern bezüglich der von der Firma Z-GmbH (FN Nr1) ausgestellten Rechnungen nicht anerkannt wurden, weil in diesen die Leistungsbeschreibungen gemäß § 11 Umsatzsteuergesetz (UStG) fehlten bzw. mangelhaft waren und daher der A-GmbH ein Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG nicht zustand. Da Sie damals auch Geschäftsführer bzw. Liquidator der Firma Z-GmbH waren und diesbezüglich am 21.06.2012 auch im Finanzamt vorsprachen, sollte Ihnen dies jedenfalls bekannt sein. Sie erklärten damals, dass die Unterlagen für eine ordnungsgemäße Leistungsverrechnung bzw. Rechnungsausstellung nicht mehr vorhanden seien und somit eine Rechnungsberichtigung für sämtliche von der Firma Z-GmbH ausgestellten Rechnungen nicht mehr möglich sei.

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). Da die Firma A-GmbH gemäß § 40 Firmenbuchgesetz inzwischen infolge Vermögenslosigkeit gelöscht wurde und auch seitens der Abgabenbehörde keinerlei Vermögenswerte festgestellt werden konnten, ist davon abzuleiten, dass die Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Die Geltendmachung der Haftung stellt also die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar und liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld bei den Haftenden gerichteten

Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Da auch in der Bescheidbeschwerde nichts Konkretes vorgebracht wurde, das die Geltendmachung der Haftung als unbillig erscheinen lässt, war wie im Spruch zu entscheiden.“

Mit Vorlageantrag vom 1. Juli 2014 stellte der Bf den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bf als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 24. November 2010 bis 25. Mai 2011 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die Uneinbringlichkeit der Abgabensforderungen bei der GmbH stand mit Beschluss des Gs vom Da1, Z1, fest, da sich nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090) aus der Tatsache der Nichteröffnung des Konkurses mangels kostendeckenden Vermögens (vgl § 71 KO) zweifelsfrei ergibt, dass nicht entrichtete Abgaben bei einer davon betroffenen GmbH nicht mehr einbringlich sind.

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.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf nicht behauptet. Bestätigt wird das Vorhandensein von Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben auch durch die laut Kontoabfrage auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin geleisteten Zahlungen (19. Jänner 2011: € 534,84, 16. Februar 2011: € 1.250,38, 18. Februar 2011:

€ 6.013,76), zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) die Tatsache der teilweisen Abgabentrückhaltung auf das Vorhandensein liquider Mittel schließen lässt.

Dem Einwand, dass der Bf für die Umsatzsteuer 2010 nicht hafte, weil er am 15. Dezember 2010 seine erste Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum Oktober 2010 zu veranlassen gehabt habe, da er mit 24. November 2010 seine Tätigkeit als Geschäftsführer angetreten habe, wurde bereits mit Beschwerdevorentscheidung entgegnet, dass die Haftung sich auf die Umsatzsteuer 2010 erstreckt, weil deren Zahlungstermin (Fälligkeitszeitpunkt 15. Februar 2011) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Bei Selbstbemessungsabgaben (z.B. Umsatzsteuer) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurden (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Der Hinweis darauf, dass der Bf erst mit 24. November 2010 seine Tätigkeit als Geschäftsführer angetreten habe, übersieht auch, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sich ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten hat, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabentrückhaltung erst mit deren Abstattung endet (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0094).

Auch der Umstand, dass der Bf später als Geschäftsführer ausschied, entbindet ihn nicht von dieser Haftung (VwGH 22.12.1997, 93/17/0405).

Zudem wurde mit Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich des Entstehens dieser Umsatzsteuernachforderung ergänzend festgehalten, dass anlässlich der bei der Firma A-GmbH stattgefundenen Außenprüfung Vorsteuern bezüglich der von der Firma Z-GmbH (FN Nr1) ausgestellten Rechnungen nicht anerkannt wurden, weil in diesen die Leistungsbeschreibungen gemäß § 11 UStG fehlten bzw. mangelhaft waren und daher der A-GmbH ein Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG nicht zustand. Da der Bf damals auch Geschäftsführer bzw. Liquidator der Firma Z-GmbH war und diesbezüglich am 21.06.2012 auch im Finanzamt vorsprach, sollte ihm dies jedenfalls bekannt sein. Der Bf erklärte damals, dass die Unterlagen für eine ordnungsgemäße Leistungsverrechnung bzw. Rechnungsausstellung nicht mehr vorhanden seien und somit eine Rechnungsberichtigung für sämtliche von der Firma Z-GmbH ausgestellten Rechnungen nicht mehr möglich sei.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können die in einer Berufungsvorentscheidung erstmals getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, denen der Abgabepflichtige nicht entgegentritt, als richtig angesehen werden, weil einer Berufungsvorentscheidung auch die Wirkung eines Vorhaltes zukommt (VwGH 23.05.1996, 94/15/0024).

Laut Firmenbuch war der Bf von der Eintragung der Z-GmbH am 25. Februar 2010 bis zur amtswegigen Löschung der Firma am 7. Mai 2013 (nach Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss des Gs. vom Da2) einziger Geschäftsführer bzw. Liquidator dieser Gesellschaft.

Laut BP-Bericht vom 12. März 2013, Tz 2, wurden Rechnungen der Firma Z-GmbH i.H.v. € 1.898.760,00 +20 % USt im Rechenwerk der A-GmbH vorgefunden, wobei aufgrund fehlender bzw. mangelnder Leistungsbeschreibung gem. § 11 UStG (pauschale Abrechnungen) im Zusammenhang mit Rechnungen der Z-GmbH der A-GmbH ein Vorsteuerabzug gem. § 12 UStG aus diesen Rechnungen nicht zusteht. Auch besteht lt. Niederschrift vom 21.06.2012 keine Möglichkeit der Rechnungsberichtigung, da die Grundlagen zur Rechnungserstellung nicht mehr vorhanden sind. Die Vorsteuer hinsichtlich Rechnungen der Firma Z-GmbH sind somit um € 379.752,00 zu kürzen.

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen.

Gemäß § 11 Abs 1 Z 3 lit c UStG 1994 müssen Rechnungen die Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten.

Ein Vorsteuerabzug scheidet aus bei mangelhafter und die Leistung nicht konkretisierender Leistungsbeschreibung (Scheiner/Kolacny/Caganek, Mehrwertsteuer-Anm. 113 und 116 zu § 11). Erfüllen die Rechnungen die im Umsatzsteuergesetz 1994 geforderten Voraussetzungen für die Anerkennung der Vorsteuern nicht, so handelt die Behörde nicht rechtswidrig, wenn sie den darin ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträgen die Anerkennung als Vorsteuern versagt (VwGH 11.12.1996, 96/13/0178).

Aufgrund der Ausstellung der Rechnungen durch den Bf als Geschäftsführer der Z-GmbH musste dem Bf (als Geschäftsführer der A-GmbH) bei Beachtung der gebotenen Sorgfalt die Unzulässigkeit des Vorsteuerabzuges in Höhe von € 379.752,00 bekannt sein, sodass er auch eine entsprechende Rechnungsberichtigung oder Berichtigung im Rahmen der Umsatzsteuererklärung für 2010 durchzuführen hatte.

Da der Bf durch deren Unterlassung abgabenrechtlicher Pflichten (Offenlegungs- und Wahrheitspflicht) verletzte und auf Grund dieser Pflichtverletzung Abgaben nicht zu einer Zeit entrichtet wurden, zu der bei der GmbH dafür noch Geldmittel vorhanden waren, erfolgte die Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO zu Recht (vgl. VwGH 23.5.1990, 89/13/0250).

Außerdem trifft den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, sodass er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat (VwGH 07.09.1990 89/14/0132).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bf konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf für die laut Rückstandsaufgliederung vom 31. Mai 2017 nach wie vor unberichtigt aushaftende Umsatzsteuer 2010 der A-GmbH im Ausmaß von € 379.752,00 zu Recht.

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 13. Juli 2017