

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Baier Rechtsanwälte OG, Kärntner Ring 12, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 19. Februar 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 3. Februar 2015, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 3. Februar 2015 nahm die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer (Bf) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma L-GmbH, im Ausmaß von € 6.925,30 (Umsatzsteuer 2008) in Anspruch.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Nach § 9 BAO haften die in § 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Pflichtverletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.“

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher 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.

Die Haftungsbestimmung des § 9 BAO zielt auf eine Ausfallhaftung. Erst wenn die Einbringung beim Primärschuldner ausgeschlossen werden kann, können der/die Vertreter zur Haftung herangezogen werden.

Durch die Insolvenz, welche mit Schlussverteilung endete, der amtswegigen Löschung der GmbH im Firmenbuch, wurden die Rückstände bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Hr. H war laut Firmenbuch Geschäftsführer der gegenständlichen GmbH in der Zeit vom 01.04.2003 bis 30.10.2009 (Datum des Änderungsantrages lt. Firmenbuch).

Haftungsgegenständlich ist die noch ausstehende Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 6.925,30. Diese war gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) rückwirkend am 15.08.2008 (abweichendes Wirtschaftsjahr) fällig. Der Umsatzsteuerbescheid wurde am 09.09.2009 erlassen.

Somit fielen der Abgabenanspruch, die Fälligkeit als auch sogar die Bescheiderlassung in den Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit.

Der Sachverhalt entspricht somit grundsätzlich den am Anfang angeführten Tatbeständen, welche die Heranziehung zur Haftung rechtfertigen.

Im Rahmen des Parteiengehörs wurde vor Erlassung eines Haftungsbescheids ein entsprechender Vorhalt datiert mit 09.09.2011, zugestellt per eigenhändigem Rückschein am 13.09.2011, an den damals potentiell Haftungspflichtigen ausgefertigt.

In der Beantwortung vom 14.10.2011 dieses Schreibens geht der damals hinzugezogene Vertreter im Wesentlichen nur von Abgabenansprüchen und Fälligkeiten innerhalb des Insolvenzzeitraumes der GmbH aus, welche nie zur Diskussion standen, und diese Beantwortung somit nicht hilfreich waren, weder für den damals potentiell Haftungspflichtigen, noch für die Abgabenbehörde. Die Abgabe des dem Vorhalt beigelegten Vermögensverzeichnisses wurde verweigert.

Damit blieben dem Finanzamt nur die Möglichkeiten, innerhalb der zur Verfügung stehenden Möglichkeiten die Einkommenssituation zu erheben.

Gründe, welche eine Schuldhaftigkeit des Geschäftsführers ausschließen oder Unbilligkeitsgründe, z. B. auf Grund der wirtschaftlichen Verhältnisse des ehemaligen Geschäftsführers, konnten von der Abgabenbehörde, auch durch die verminderte Mitwirkung durch diesen, nicht eruiert werden.

Durch die in Zusammenhang mit der teils nicht zutreffenden und andererseits nicht vollständigen Beantwortung des Vorhalts sich ergebenden Sachverhalts tritt auch eine Ermessenübung zugunsten des Haftungspflichten gegenüber des Auftrags an die Abgabenbehörde im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung in den Hintergrund.

Somit war der gegenständliche Bescheid zu erlassen.“

Mit Beschwerde vom 19. Februar 2015 führte der Bf wie folgt aus:

„Die Umsatzsteuer 2008 wurde im Zeitraum 9.9.2009 bis 23.9.2009 neu festgesetzt. Ursprünglich ergab sich ein Umsatzsteuerguthaben für 2008 in Höhe von EUR 24.009,32. Dieses wurde im genannten Zeitraum auf ein Abgabenguthaben von EUR 16.320,00 abgeändert. Daraus folgte eine Abgabennachforderung von EUR 7.689,32. Festzuhalten ist, dass der Bescheid über die Neufestsetzung der Umsatzsteuer dem Geschäftsführer infolge Eröffnung des Konkurses nicht mehr zugestellt wurde und ihm dieser Bescheid nicht bekannt ist. Aus dem Abgabenkonto ergibt sich, dass die Neufestsetzung der

Umsatzsteuer 2008 mit einer Zahlungsfrist bis 16.10.2009 erfolgte; hinsichtlich der Fälligkeit wird völlig willkürlich der 15.5.2008 angeführt.

Es ist davon auszugehen, dass die Umsatzsteuernachforderung für 2008 ausschließlich aus der Vorsteuerberichtigung nach § 16 UStG resultiert. Diese Vorsteuerberichtigung ist erst durch die Konkurseröffnung per 30.12.2008 entstanden. Sie war für den Geschäftsführer in keiner Weise vorhersehbar. Insbesondere war die Vorsteuerberichtigung nicht am 15.5.2008 zur Zahlung fällig. Der Geschäftsführer hat seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen bis zur Konkurseröffnung voll erfüllt. Insbesondere bestand bei Konkurseröffnung kein fälliger Abgabenzurückstand. Eine Haftung für die durch Konkurseröffnung erst entstandene Vorsteuerberichtigung nach § 16 UStG kommt nicht in Betracht.

Es wird daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Juni 2015 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte zur Begründung wie folgt aus:

„Grundsätzlich wird auf die Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen.

Auf Grund weiterer vom Beschwerdeführer in der Beschwerde angeführten Argumente ist von der Abgabenbehörde weiteres auszuführen:

Es ist unbestritten, dass der Umsatzsteuerbescheid 2008 dem damaligen Masseverwalter zugestellt wurde.

Gemäß § 248 BAO kann ein Haftungspflichtiger innerhalb der für die Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch eine Bescheidbeschwerde einbringen.

Um dem Haftungspflichtigen dies zu ermöglichen, wurde mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid im gleichen Kuvert auch der Umsatzsteuerbescheid 2008 versendet. Eine Beschwerde gegen diesen Bescheid liegt bisher nicht auf.

Der Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 2008 mit 15.05.2008 ergab sich nicht willkürlich sondern aus dem Sachverhalt eines abweichenden Wirtschaftsjahres von 04/2007 bis 03/2008 gemäß § 21 UStG.

Die Umsatzsteuernachforderung entstand nicht aus einer Vorsteuerberichtigung. Die Veranlagung erfolgte auf Grund einer Schätzung nach § 184 BAO wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen.

Aus den genannten Gründen ging der Begründung der vorliegenden Bescheidbeschwerde somit ins Leere.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Mit Eingabe vom 10. Juli 2015 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über seine Beschwerde gegen den Haftungsbescheid durch das Bundesfinanzgericht.

Der Antragsteller wiederholte seinen Antrag, den angefochtenen Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben und brachte ergänzend wie folgt vor:

„Der Jahresabschluss und die Steuererklärungen für das Geschäftsjahr 2007/2008 waren bei Konkursöffnung bereits fertig gestellt, wurden aber, offenbar aus einem Missverständnis zwischen dem Masseverwalter und dem Geschäftsführer, nicht mehr beim Finanzamt eingereicht. Die Umsatzsteuer wäre richtig entsprechend der beiliegenden Umsatzsteuererklärung (Beilage 1) und dem beiliegenden Jahresabschluss zum 31.3.2008 (Beilage 2) mit einem Guthaben von EUR -25.214,49 festzusetzen gewesen. Der Beschwerdeführer hat diese Unterlagen aufgrund einer Anfrage vom Rechtsnachfolger des ehemaligen (mittlerweile verstorbenen) Steuerberaters der L-GmbH, WH, mittlerwelle erhalten.

Ergänzend wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der L-GmbH die Umsatzsteuer jeweils richtig berechnet und jeweils richtig abgeführt hat. Die Schätzung, aus der sich die nun in Haftung gezogene Nachforderung ergibt, entbehrt materiell jeglicher Grundlage. Sie erfolgte mehr als 8 Monate nach Konkursöffnung. Den Beschwerdeführer traf nach der bis Konkursöffnung gültigen und materiell jedenfalls richtigen Sach- und Rechtslage keinerlei Verpflichtung, die erst lange nach Konkursöffnung vorgeschriebene Abgabennachforderung zu bezahlen. Da die Schätzung vom September 2009 auch keinerlei materielle Grundlage hat, vielmehr bei richtiger Veranlagung sogar noch ein weiteres Umsatzsteuerguthaben der L-GmbH in Höhe von EUR 1.205,17 entstanden wäre, trifft den Beschwerdeführer jedenfalls kein Verschulden daran, dass der aus der Hinzuschätzung resultierende Betrag von EUR 7.689,32 im Zuge des Konkursverfahrens nur quotenmäßig und nicht voll befriedigt wurde.

Geschäftsführer haften nicht im Sinne einer Erfolgshaftung verschuldensunabhängig für Abgabenrückstände einer insolventen GmbH. Ein Verschulden an der Nichtzahlung der gegenständlichen Umsatzsteuer 2008 ist dem Beschwerdeführer aber keinesfalls anzulasten. Es fehlt daher die Haftungsvoraussetzung.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach der Aktenlage war der Bf laut Eintragung im Firmenbuch von 1. April 2003 bis 13. November 2009 selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der L-GmbH.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Da1 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Dieses Konkursverfahren wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Da2 nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Eintragung der amtswegigen Löschung der Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit erfolgte am Da3.

Im Zeitpunkt der Eröffnung des Konkursverfahrens bestand am Abgabenkonto der Gesellschaft ein Guthaben in Höhe von € 7.178,01. Die haftungsgegenständliche Nachforderung an Umsatzsteuer 2008 wurde mit Bescheid vom 9. September 2009 in Höhe von € 7.689,32 festgesetzt, wovon der haftungsgegenständliche Betrag von € 6.925,30 laut Rückstandsaufgliederung vom 23. Juli 2017 noch unberichtet aushaftet.

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 eingebraucht 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 1. April 2003 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Da1 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenforderung bei der GmbH stand spätestens mit der Eintragung der amtswegigen Löschung der Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit am Da3 fest (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044).

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.

Zur Darlegung, dass ein Verschulden an der Nichtzahlung der gegenständlichen Umsatzsteuer 2008 dem Bf nicht anzulasten ist, brachte er vor, dass er in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer die Umsatzsteuer jeweils richtig berechnet und jeweils richtig abgeführt habe. Der Jahresabschluss und die Steuererklärungen für das Geschäftsjahr 2007/2008 seien bei Konkurseröffnung bereits fertig gestellt gewesen, seien aber offenbar aus einem Missverständnis zwischen dem Masseverwalter und dem Geschäftsführer nicht mehr beim Finanzamt eingereicht worden.

Die mehr als 8 Monate nach Konkurseröffnung erfolgte Schätzung, aus der sich die Nachforderung ergebe, entbehre materiell jeglicher Grundlage. Den Bf habe nach der Konkurseröffnung keinerlei Verpflichtung getroffen, die erst lange nach Konkurseröffnung vorgeschriebene Abgabennachforderung zu bezahlen, daher treffe den Bf jedenfalls kein Verschulden daran, dass der aus der Hinzuschätzung resultierende Betrag von € 7.689,32 im Zuge des Konkursverfahrens nur quotenmäßig und nicht voll befriedigt wurde.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.12.1996, 94/14/0148) daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten.

Da dem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangegangen ist, mit welchem die dem Haftungsbescheid zugrunde liegende Umsatzsteuer festgesetzt wurde, ist es dem Bundesfinanzgericht somit verwehrt, im Verfahren über die Heranziehung des Bf zur Haftung die Richtigkeit dieser Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen, sondern hat es vielmehr von der Richtigkeit dieser Abgabenfestsetzung auszugehen.

Ausgehend von der Richtigkeit des Abgabenbescheides unterlag der Bf somit einem Irrtum hinsichtlich der Höhe der im Veranlagungszeitraum zu entrichtenden Umsatzsteuer und verletzte aus diesem Grund die Verpflichtung zur Entrichtung dieser Umsatzsteuernachforderung.

Unter Berücksichtigung des Umstandes aber, dass eine Haftung im Sinn des § 9 BAO nur bei schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten besteht, ist aber zu prüfen, ob dem Bf die objektive Rechtswidrigkeit seines Verhaltens (nämlich die Nichtentrichtung Betrages in Höhe von € 7.689,32) subjektiv vorwerfbar ist. Eine solche Vorwerfbarkeit wäre nur dann gegeben, wenn der Bf im Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabe (Fälligkeit) bei Aufwendung der zufordernden Sorgfalt die Unrichtigkeit des entrichteten Betrages hätte erkennen können (VwGH 24.02.1999, 98/13/0144).

Das diesbezügliche Vorbringen des Bf lässt sich auch dahin verstehen, dass und aus welchem Grund dem Bf nach dem ihm bei aller Sorgfalt zugänglichen Wissensstand eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten nicht zugerechnet werden kann.

Da der Bf aufgrund seiner Feststellungen berechtigterweise von dem von ihm ermittelten Betrag ausgehen konnte und auch von seiner Unrichtigkeit keine Kenntnis haben konnte, da die Schätzung und Festsetzung des der Entscheidung zugrunde zu legenden Betrages in Höhe von € 7.689,32 erst nach Konkursöffnung mit Bescheid vom 9. September 2009 erfolgte, liegt entsprechend dem Vorbringen des Bf eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch deren Nichtentrichtung nicht vor.

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der L-GmbH im Ausmaß von € 6.925,30 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 4. Oktober 2017