

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde des A, in B, vertreten durch RA C, in D, vom 30. September und 1 Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 28. August 2009, betreffend Haftungsinanspruchnahme gem. § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) beschlossen:

Der angefochtene Bescheid vom 28. August 2009 wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 28. August 2009 wurde der Beschwerdeführer (Bf) A, gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. E GmbH (kurz GmbH; umbenannt in F GmbH) im Ausmaß in voraussichtlicher Höhe von € 377.730,26 (bestehend aus Umsatzsteuern, Körperschaftsteuern und Kapitalertragssteuern der Jahre unterschiedlich 2000-2008; siehe Aufgliederung im Haftungsbescheid) herangezogen. Fälligkeiten dieser Abgaben waren in der Auflistung nicht enthalten.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Grundlage für die Haftungsinanspruchnahme die derzeit laufende Außenprüfung bei der GmbH betreffend die Jahre 2000 bis 2007 bzw. die Umsatzsteuernachschau 1/2008 bis 6/2008 bilde.

So hätten Erhebungen bei verschiedenen Kunden der GmbH zu umfangreichen Abweichungen gegenüber den bisher veranlagten Umsätzen geführt. Zudem sei festgestellt worden, dass Kundenzahlungen (von schwerpunktmäßig ausgewählten Kunden) auf bislang nicht als betrieblich deklarierte Bankkonten erfolgt seien. Dies betreffe in den fortlaufenden Ausgangsrechnungen nicht enthaltene Rechnungsnummern (Lücken). Überdies seien in den Jahren von 2004 an rund

€ 800.000,-- an Barmitteln auf das betriebliche Bankkonto zugeführt worden, deren Herkunft ungeklärt sei. Darüber hinaus seien wesentliche Teile der Buchhaltungsunterlagen nicht vorgelegt worden.

Aufgrund dieser Feststellungen bestehe der dringende Verdacht, dass vom Bf als Geschäftsführer der GmbH Abgaben iHv zumindest € 377.730,26 hinterzogen wurden.

In der Folge wurde auf die § 9 u. 80 ff BAO verwiesen, wonach eine Haftung des Vertreters für Abgaben des Vertretenen insoweit bestehe, als die Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Der Bf ist seit 26.10.2000 Geschäftsführer der GmbH gewesen, weshalb ihm die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen des vertretenen oblag, welche von ihm aufgrund des oa. Tatverdachtes massiv verletzt wurden.

Auf die Ausführungen zur Uneinbringlichkeit, die jedoch eine andere Firma betreffen, wird verwiesen.

Auf die zu Ungunsten des Bf getroffenen Ermessensentscheidung und die dazu gemachten Ausführungen wird ebenfalls verwiesen.

Gegen diesen Bescheid brachte der Beschwerdeführer durch seinen (damals) ausgewiesenen Vertreter mit Anbringen (mittels Telefax) vom 30. September 2009 bzw. durch ihn selbst am 1. Oktober 2009 das Rechtsmittel der Berufung ein, (welches aufgrund des Übergangs der Rechtssache auf das Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu werten ist).

Aus der selbst vom Bf vorgebrachten Beschwerde geht im Wesentlichen hervor, dass die angeblich aushaftenden Abgabenrückstände der GmbH das Ergebnis einer vorläufigen Prüfung seien, welche in weiterer Folge in einen Bescheid gekleidet und dann rechtskräftig werden müssten.

Zur Haftungsinanspruchnahme selbst wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Bei der § 9 BAO Haftung handle es sich um eine Ausfallhaftung (VwGH 99/14/0278 vom 24.02.2004), welche nur nach einer erfolglosen Heranziehung des Primärschuldners, wenn eine Zwangsvollstreckung in das ganze Vermögen der GmbH erfolglos war oder voraussichtlich wäre (VwGH vom 26.05.2004, 99/14/0218, geltend gemacht werden könne. Dies ist bisher nicht geschehen, bzw. könne dies gegenwärtig so nicht durchgeführt werden.

Die Haftungsschuld sei weiters ihrem bloß sichernden Charakter zufolge in ihrem Bestand von der Existenz der Hauptschuld abhängig (VwGH, 96/15/0049, v. 22.09.1999). Sei die Hauptschuld nicht gültig (rechtskräftig) entstanden sei eine Haftung nicht denkbar und somit unzulässig.

Auch müsse eine Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit bestehen, das werde nicht angezogen.

Die Uneinbringlichkeit müsse objektiv bestehen.

Dies werde lapidar mit einem Abgabenrückstand der Fa. G GmbH (nicht der GmbH) und dass diese nicht über ausreichendes inländisches Vermögen verfüge, begründet. Zur GmbH wurde ausgeführt, dass diese keine größenrelevante Abgabenrückstände aufweise bzw. diese entsprechend berichtigt würden.

Auffallen würde, dass lt. laufendem Prüfungsverfahren nicht unerhebliche Abgabennachforderungen von € 377.730,26 angedacht würden und zudem rund € 800.000,-- an Barmitteln auf das betriebliche Konto zugeführt wurden, was sich einzeln und gemeinsam nur bei entsprechender Wirtschaftskraft ergeben könne, andererseits im selben Atemzug bei der GmbH von einer Uneinbringlichkeit ausgegangen werde. Diese Darstellung schließe sich gegenseitig aus. Die GmbH verfüge über einen soliden langjährigen Kundenstock und arbeite ohne Bankkredite wirtschaftlich erfolgreich.

Freilich würden Abgabennachforderung in richtiger Höhe, zwar nicht gleich in voller Höhe, so doch dann in schicklicher Zeit in Verbindung mit § 212 BAO jedenfalls entrichtet werden. Dazu werde die GmbH, als ordentlicher Kaufmann, rechtzeitig Rücklagen bilden.

Zusammenfassend ergebe sich, dass zwingende Voraussetzungen zur Inanspruchnahme der Haftung nicht gegeben seien, wobei jeder einzelne Punkt für sich alleine schon zwingend den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit beheben würde.

Die Hauptschuld ist noch nicht gültig und somit nicht gegeben; eine Heranziehung der GmbH im Sinne der Ausfallhaftung ist nicht erfolgt; die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit nicht erhoben und die Uneinbringlichkeit ist weder gegeben, noch schlüssig begründet.

Der Bf beantragte die ersatzlose Aufhebung des Bescheides.

Auf die vom damaligen Vertreter des Bf im Wesentlichen gleichlautende Beschwerde vom 30. September 2009 (mit weiteren Ausführungen zu finanzstrafrechtlichen - und abgabenrechtlichen Aspekten) wird verwiesen.

Diese Berufung wurde seitens des Finanzamtes ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unmittelbar dem damals zuständigen UFS vorgelegt. Eine weitere Begründung erfolgte nicht, sondern wurde darin auf die Begründung im Erstbescheid sowie auf in diesem Zusammenhang ergangene Erledigungen (wie Sicherstellungsaufträge, Haftungsbescheide usw.) verwiesen.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 3 Mai 2017 wurde das gegenständliche Verfahren am 31. Mai 2017 dem nunmehr für die Erledigung zuständigen Richter übertragen.

Mit Vorhalt des BFG vom 6. Juli 2017 wurde das Finanzamt Salzburg-Stadt unter anderem aufgefordert zum gegenständlichen Beschwerdevorbringen Stellung zu nehmen und die bezughabenden Akten vorzulegen.

Betreffend Haftungsverfahren (§ 9 BAO) wurde um Bekanntgabe ersucht, inwieweit diesen bescheidmäßige Festsetzungen zugrunde liegen und ob diese Bescheide dem Bf auch übermittelt wurden.

Dieser Vorhalt wurde seitens des Finanzamtes mit Schriftsatz vom 11. September 2017 beantwortet.

Zur Berufung vom 1.10.2009 wurde ausgeführt, dass sich eine Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bei der GmbH zum Zp. der Erlassung des Haftungsbescheides daraus ergebe, da die Abgabensforderungen mangels Vermögen nicht einbringlich gewesen wären. Das Bestehen der objektiven Uneinbringlichkeit sei auch aus dem Jahresabschluss betreffend das Wirtschaftsjahr 2009 ersichtlich (./26; Anmerkung: die Nummer betrifft die Anlage lt. vorgelegtem Anlagenordner). In diesem Jahr wies das Unternehmen ein negatives Eigenkapital in der Höhe von

€ 230.941,12 aus, sowie einen Bilanzverlust von € 265.941,12.

Zu erwähnen sei auch, dass die GmbH durchgehend von 2007 bis 2012 Anträge auf Zahlungserleichterung gestellt hat (./27).

Daraus folge, dass eine Haftungsinanspruchnahme des Bf zu diesem Zeitpunkt sehr wohl möglich war (VwGH 94/14/0148).

Diese Einschätzung erwies sich sodann korrekt, als am 24.06.2014 ein Sanierungsverfahren eröffnet wurde, welches am 10.09.2014 in ein Konkursverfahren abgeändert wurde. Daraufhin erfolgte am 09.07.2015 die Löschung der GmbH infolge Vermögenslosigkeit (Anm. richtig erst am 23.9.2015).

Darüber hinaus wurde gegen das Unternehmen Forderungsexekution betrieben, wodurch die noch ausstehenden Abgabenschulden nur teilweise abgedeckt werden konnten. Auf sichergestellte Forderungen 2x wird verwiesen.

Auf das weitere konkrete Vorbringen dazu wird ebenso wie auf die Ausführungen betreffend ein Wertpapierdepot des Bf verwiesen.

Auch der Umstand, dass noch keine Abgabenbescheide gegenüber dem Unternehmen vorlagen, ändere nichts an der Rechtsrichtigkeit des Haftungsbescheides. Für den Fall dass noch keine Abgabenbescheide vorliegen, komme dem Haftungsbescheid sowohl einhebungsrechtliche als auch abgabenfestsetzende Wirkung zu (RAE Richtlinien Abgabeneinhebung Rz 1218).

Dem Beschwerdeführer stünde es offen, in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auch die Höhe des Abgabenanspruches zu bekämpfen (Ritz, BAO, Rz 6).

Zur Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit wurde ausgeführt, dass dem Unternehmen Vermögen entzogen wurde, da Kundenzahlungen auf ein Schwarzkonto geflossen seien. Dies habe auch zwangsweise zur Uneinbringlichkeit geführt. Dazu wurde insbesondere auf das anhängige Finanzstrafverfahren vor dem LG Salzburg verwiesen.

Auf die Ausführung betreffend nicht geklärte Einlagen, mit welchen Lieferverbindlichkeiten beglichen wurden, wird verwiesen.

Ebenfalls verwiesen wird auf die Ausführungen betreffend der sieben jährigen Aufbewahrungsfrist, wonach die GmbH über die Außenprüfung mit Schreiben vom 22.12.2008 in Kenntnis gesetzt wurde. Durch die am 22.7.2008 im Finanzstrafverfahren

ergangene Berufungsentscheidung liege ein Fall der Verlängerung der 7 jährigen Aufbewahrungsfrist vor.

Diese Vorhaltsbeantwortung des Finanzamtes wurde dem Bf anlässlich der Ladung zur mündlichen Verhandlung (in einem anderen Verfahren) zur Kenntnisnahme übermittelt.

Anlässlich der mündlichen Verhandlung vom 23.1. 2018 in diesem anderen Haftungsverfahren, zu RV/6100302/2010, wurde seitens des Bf ergänzend ausgeführt, dass er die Bescheide vom 19.7.2010 nie erhalten habe.

Ebenso verwiesen wird auf die ergänzende Stellungnahme des Bf vom, 28.1.2018, sowie der Aussage des Finanzamtes vom 27.2.2018 dazu keine Stellungnahme abzugeben (dies auch nach Kenntnisnahme des in der oben angeführten mündlichen Verhandlung – wie in der dazu ergangenen Entscheidung ersichtlich - erstatteten Vorbringens des Bf).

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Die diesem Haftungsverfahren dazugehörigen Abgabenbescheide wurden gegenüber der GmbH am 19.7.2010 erlassen.

Aus dem angefochtenen Haftungsbescheid ergibt sich kein Hinweis, dass betreffend der zugrunde liegenden Abgabenansprüche Bescheide mitgeschickt wurden.

Die ausdrückliche Frage des BFG im Vorhalt vom 6. Juli 2017 nach den in den Haftungsverfahren zugrundeliegenden und dem Bf übermittelten Abgabenbescheiden, blieb in der Stellungnahme des Finanzamtes vom 11. September 2017 bezüglich dem gegenständlichen Haftungsbescheid unbeantwortet.

Rechtslage und Erwägungen

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

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.

Wie sich aus dem Akteninhalt unbestritten ergibt (siehe dazu auch das Vorbringen des Bf in der mündlichen Verhandlung im angeführten anderen Haftungsverfahren), wurden dem Bf anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides keine Abgabenbescheide über die zugrunde liegenden Abgabenansprüche übermittelt. Auch die später gegenüber

der Primärschuldnerin erlassenen Bescheide vom 19.7.2010 wurden dem Bf als Haftungspflichtigen nicht zugestellt.

Nach der Bestimmung des § 248 BAO (erster Satz) kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid § 224 Abs. 1 leg. cit.) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Aus dem dem Haftungspflichtigen gemäß § 248 BAO eingeräumten Berufungsrecht ergibt sich somit, 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.

Wie sich aus dem Kommentar Ritz, BAO⁵, § 248 Tz 6 weiters ergibt, ist dann, wenn die Haftung, was nur ausnahmsweise zulässig ist, vor der Inanspruchnahme des Erstschuldners geltend gemacht wird, daher kein gegen den Eigenschuldner gerichteter Abgabenbescheid existiert, nach *Ellinger* mit dem Haftungsbescheid eine Ausfertigung eines an den Eigenschuldner gerichteten - ihm nicht bekannt gegebenen – Abgabenbescheid zuzustellen.

Gleiches ist aus dem VwGH-Erkenntnis vom 17.12.1996, 94/12/1996, abzuleiten wonach auf Seite drei im dritten Absatz ausgeführt wird:

Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung der Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung (an einen ergangen Abgabenbescheid) nicht. Ob ein Abgabeananspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden. Diese Beurteilung kann mit Berufung und im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof bekämpft werden, womit dem zur Haftung Herangezogenen der Rechtsschutz gewahrt bleibt. Die von Stoll (BAO Kommentar, 2555) geäußerte Ansicht, auch eine lediglich ersatzweise gegebene Mitteilung über den Abgabeananspruch wäre schon geeignet, eine taugliche Grundlage zur Bekämpfung des Abgabeananspruches durch den zur Haftung Herangezogenen abzugeben, teilt der Verwaltungsgerichtshof nicht. Dies ist mit dem Grundgefüge des Verfahrensrechtes nicht in Einklang zu bringen, weil einer Mitteilung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Charakter eines Bescheides nicht zukommt.

Daraus geht jedenfalls hervor, dass dem Bf Abgabenbescheide betreffend die Primärschuldnerin zugehen hätten müssen.

Dazu ist auch auf die vom Finanzamt zitierten Richtlinien Abgabeneinhebung (RAE), Rz 1218, zu verweisen. Daraus ergibt sich:

Einem Haftungspflichtigen der vor dem Erstschuldner in Anspruch genommen wird, ist der Abgabeananspruch mittels eines an den Erstschuldner gerichteten, diesem aber nicht oder noch nicht bekannt gegebenen Abgabenbescheides mitzuteilen.

Dem Einwand des Finanzamtes, dass für den Fall dass noch keine Abgabenbescheide vorliegen, komme dem Haftungsbescheid sowohl einhebungsrechtliche als auch abgabenfestsetzende Wirkung zu, kann daher aufgrund des Oben ausgeführten nicht gefolgt werden.

Auch wenn dem Beschwerdeführer die Erhebung einer Beschwerde (lt. Finanzamt) offen stünde ist dazu festzustellen, dass vom Bf im Sinne des § 248 keine Beschwerde erhoben wurde, bzw. es nichts daran ändert, dass der Bf über Grund und Höhe des Abgabenanspruches nicht ausreichend in Kenntnis gesetzt wurde.

Aus neuerer Rechtsprechung des VwGH ergibt sich, dass im Falle von bereits gegenüber der Primärschuldnerin vorliegenden Abgabenbescheiden die Bekanntmachung gegenüber eine/r/em Haftungspflichtigen durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch zu erfolgen hat (Ritz, BAO³, § 248 Tz 8 mit Judikatur Nachweisen; RAE Rz 1216 und 1222). Wird dies unterlassen, liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (siehe dazu VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145, bzw. noch jünger vom 24.10.2013, 2013/16/0165).

Gleiches gilt daher auch für das gegenständliche Verfahren, da die Übermittlung der notwendigerweise zu erlassenden Abgabenbescheide durch das BFG nicht nachgeholt werden kann.

Damit liegt aber ein im Beschwerdeverfahren nicht sanierbarer Mangel vor.

Es war daher in Hinsicht auf die durch den VwGH vorgegebene Rechtsmeinung mit Aufhebung und Zurückverweisung im Sinne des § 278 Abs. 1 BAO (siehe dazu auch die Vorgängerbestimmung gem. § 289 Abs. 1 BAO) vorzugehen.

Aufgrund des vom BFG nicht sanierbaren Verfahrensmangels hat die Aufhebung und Zurückverweisung sowohl im Interesse der Raschheit, als auch im Interesse der Kostenersparnis zu erfolgen.

Auf die von den Parteien im Übrigen gemachten umfangreichen Ausführungen zu den §§ 9 und 80 BAO brauchte daher nicht eingegangen werden.

Die Revision ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt (da durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt), der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Salzburg-Aigen, am 16. März 2018

