

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Dr., Adresse2, als Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des I., Adresse1, über die Beschwerde des Haftungspflichtigen vom 19. Dezember 2012 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21. November 2012 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde vom 19. Dezember 2012 gegen den Haftungsbescheid vom 21. November 2012 wird teilweise stattgegeben und die Haftungssumme im Ausmaß von Euro 15.504,67 wie folgt reduziert:

Umsatzsteuer 2009 von Euro 11.606,59

Umsatzsteuer 2010 von Euro 3.305,01

Körperschaftsteuer 07-09/2011 von Euro 228,08

Verspätungszuschlag 2009 von Euro 103,09

Verspätungszuschlag 2010 von Euro 152,83

Zwangsstrafe 2011 von Euro 26,61

Barauslagenersatz 2011 von Euro 0,02

Säumniszuschlag 1 2010 von Euro 82,09

Pfändungsgebühr 2011 von Euro 0,35.

2. Darüber hinaus wird die Beschwerde für

Umsatzsteuer 2009 von Euro 104.065,21

Umsatzsteuer 2010 von Euro 89.830,72

Verspätungszuschlag 2009 von Euro 2.802,12

Verspätungszuschlag 2010 von Euro 4.153,85

Zwangsstrafe 2011 von Euro 723,39

Barauslagenersatz 2011 von Euro 0,60

Säumniszuschlag 1 2010 von Euro 2.231,35

Pfändungsgebühr 2011 von Euro 9,65

im Gesamtausmaß von Euro 203.816,89 als unbegründet abgewiesen.

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

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Dr. als Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des I. über die Beschwerde und den Vorlageantrag des Haftungspflichtigen vom 4. Februar 2013 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21. November 2012 bzw. 29. Jänner 2013 beschlossen:

4. Die Beschwerde vom 4. Februar 2013 gegen einen Haftungsbescheid vom 29. Jänner 2013 wird als unzulässig zurückgewiesen.
5. Der Vorlageantrag vom 4. Februar 2013 gegen den Haftungsbescheid vom 21. November 2012 wird als unzulässig zurückgewiesen.
6. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21. November 2012 wurde Herr I. (in weiterer Folge: Bf.) als Geschäftsführer und damit als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm §§ 80 ff. BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma H-GmbH, FB, Adresse1, im Ausmaß von Euro 219.321,56 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 2009 von Euro 115.671,80
Umsatzsteuer 2010 von Euro 93.135,73
Körperschaftsteuer 07-09/2011 von Euro 228,08
Verspätungszuschlag 2009 von Euro 2.905,21
Verspätungszuschlag 2010 von Euro 4.306,68
Zwangsstrafe 2011 von Euro 750,00
Barauslagenersatz 2011 von Euro 0,62
Säumniszuschlag 1 2010 von Euro 2.313 44
Pfändungsgebühr 2011 von Euro 10,00
Summe: Euro 219.321,56.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen und soweit für den angefochtenen Bescheid relevant ausgeführt, dass die Haftung nach § 9 BAO eine Ausfallhaftung sei und subsidiär geltend gemacht werde unter der Voraussetzung der objektiven Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden.

Der Bf. sei seit 10. Juli 2001 bis dato im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma H-GmbH. Er sei somit mit der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten betraut gewesen.

Da die oben genannten Abgabenschuldigkeiten beim Abgabenschuldner infolge Konkursverfahren beim Konkursgericht vom Datum nicht eingebracht werden haben können, sei der Bf. zur Haftung in Anspruch zu nehmen gewesen.

Schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Die Haftungsinanspruchnahme setze eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören vor allem die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltete, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen sei.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Da der Bf. der Pflicht zur Einreichung von zusammenfassenden Meldungen gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG nicht nachgekommen sei, sei anzunehmen, dass die Voraussetzungen gemäß Art. 7 Abs. 1 Z 1 UStG nicht vorgelegen seien. Die Steuerbefreiung gemäß Art. 6 Abs. 1 UStG sei daher nicht anerkannt worden. Die Umsätze seien daher dem ermäßigten Steuersatz unterzogen und gegen die Festsetzungsbescheide kein Rechtsmittel eingebracht worden.

Der Geschäftsführer hafte auch dann für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichen, 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.

Es werde auf die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen, dazu zähle ebenso die Geschäftsführerhaftung, auch auf Nebenansprüche erstrecken.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 19. Dezember 2012 wird der Haftungsbescheid zur Gänze angefochten und dies wie folgt begründet:

Eine Haftung des nunmehrigen Schuldners I. für Abgabenverbindlichkeiten der H-GmbH sei nicht gegeben. Es habe keine wie immer geartete Benachteiligung bei der Bezahlung von Steuerverbindlichkeiten gegeben.

Die H-GmbH habe den überwiegenden Teil ihres Umsatzes im EU-Ausland getätigt. Aus diesem Grund haben keinerlei Umsatzsteuerverbindlichkeiten der H-GmbH bestanden, sondern vielmehr Vorsteuerforderungen und Guthaben beim Finanzamt.

Der Einkauf der H-GmbH sei im Inland erfolgt, wobei dem jeweiligen Lieferanten die Umsatzsteuer bezahlt worden sei. Beim beinahe ausschließlich ins EU-Ausland erfolgenden Verkauf sei ohne Umsatzsteuer fakturiert worden. Die Vorsteuer sei beim Finanzamt geltend gemacht worden. Im Rahmen der in der Vergangenheit erfolgten Umsatzsteuervoranmeldungen seien sämtliche Unterlagen dem Finanzamt zur Verfügung gestellt worden, woraus ersichtlich sei, dass die Umsatzsteuerforderungen zu Unrecht geltend gemacht worden seien.

Es werde daher beantragt, den Bescheid vom 21. November 2012 ersatzlos aufzuheben, in eventu über den Rückstandsausweis vom 30. August 2012 bescheidmäßig zu entscheiden.

Mit an Herrn I. als Haftungspflichtiger im Konkurs über das Vermögen der Firma H-GmbH z.H. Dr., RA, als Insolvenzverwalter adressierten (!), als Haftungsbescheid - BVE (!) - bezeichneten Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 29. Jänner 2013 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungssumme auf das Ausmaß von Euro 211.538,72 herabgesetzt und die Abgaben wie folgt dargestellt:

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von Euro 111.567,05

Umsatzsteuer 2010 in Höhe von Euro 89.830,72

Körperschaftsteuer 07-09/2011 in Höhe von Euro 219,99

Verspätungszuschlag 2009 in Höhe von Euro 2.802,12

Verspätungszuschlag 2010 in Höhe von Euro 4.153,85

Zwangsstrafe 2011 in Höhe von Euro 723,39

Barauslagenersatz 2011 in Höhe von Euro 0,60

Säumniszuschlag 1 2010 in Höhe von Euro 2.231,35

Pfändungsgebühr 2011 in Höhe von Euro 9,65.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass Herr I., geb., vom 10. Juli 2001 bis zur Konkurseröffnung am Datum eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma H-GmbH gewesen sei. Der Konkurs sei nach Schlussverteilung am 25. Jänner 2013 aufgehoben worden. Die ausgeschüttete Quote betrage 3,5486 %.

Mit Beschluss des Gerichtes sei beim Schuldner, Herrn I., das Schuldenregulierungsverfahren eingeleitet worden. In der Folge sei mittels Haftungsbescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21. Dezember 2012

Herr I. als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschulden der Firma H-GmbH von Euro 219.321,56 herangezogen worden.

Dieser Sachverhalt sei unter Zugrundelegung der Aktenlage und Berücksichtigung der Berufungseinwendungen folgend rechtlich zu würdigen gewesen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO sei eine Ausfallhaftung. Voraussetzung sei die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Im gegenständlichen Fall stehe diese Uneinbringlichkeit nach Konkursaufhebung betreffend die Primärschuldnerin am 25. Jänner 2013 und durch die Einleitung des Schuldenregulierungsverfahrens beim Gesellschafter-Geschäftsführer, Herrn I. objektiv fest.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schulhaft erfolgt sei. Eine bestimmte Schuldform sei hierfür nicht erforderlich. Daher reiche leichte Fahrlässigkeit.

In der Berufung werde das Vorliegen eines Verschuldens beeinsprucht und damit begründet, dass keine wie immer geartete Benachteiligung bei Bezahlung von Steuerverbindlichkeiten vorgelegen sei. Zudem hätten auf Grund der beinahe ausschließlich erfolgten Verkäufe ins EU-Ausland keinerlei Umsatzsteuerverbindlichkeiten bestanden, sondern vielmehr Vorsteuerguthaben bzw. Vorsteuerforderungen, wodurch die haftungsrelevanten Umsatzsteuerforderungen zu Unrecht geltend gemacht worden seien.

Dazu sei seitens des Finanzamtes auszuführen:

Habe der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung gehabt, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so sei er für die Umsatzsteuer, Dienstgeberbeiträge und Dienstnehmerzuschläge nur dann haftungsfrei, wenn er nachweise, dass die noch vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Unterbleibe dieser Nachweis, können ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden.

Es bestehe somit für den Vertreter eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass dieser im Haftungsverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen habe.

Gegenständlich sei pauschal eingewendet worden, nicht gegen die Grundsätze der Gleichbehandlung aller Gläubiger verstößen zu haben. Dies entspreche nicht dem den Geschäftsführer obliegenden qualifizierten Konkretisierungsgebot und habe Herrn I. somit nicht entschulden können.

Der Einwand der zu Unrecht geltend gemachten Umsatzsteuernachforderungen stelle kein taugliches Mittel im Berufungsverfahren zur Haftung dar. Im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid können Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden. Hierfür stehe nur das Rechtsmittelverfahren betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch zur Verfügung.

Die Behörde sei im Haftungsverfahren an die Festsetzungen des zuvor durchgeführten Festsetzungsverfahrens gebunden.

Aus diesen Gründen habe die Behörde daher zu Recht von einer schuldhafte Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben ausgehen können.

Mit 25. Jänner 2013 sei der Konkurs der Primärschuldnerin aufgehoben worden. Die ausgeschüttete Quote betrage 3,5486%. Der Haftungsbetrag sei somit um die Höhe dieser Quote zu berichtigen gewesen.

Mit Eingabe vom 4. Februar 2013 wurde gegen den "Haftungsbescheid vom 29. Jänner 2013" Berufung erhoben und der Bescheid mit derselben Begründung wie in der oben dargestellten Berufung vom 19. Dezember 2012 zur Gänze angefochten und die ersatzlose Aufhebung beantragt.

Ebenso werde im Hinblick auf die Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2013 der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Übergangsregelung, Rechtslage:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

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 schuldhafte 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.

Ad. I: Beschwerde vom 19. Dezember 2012 gegen den Haftungsbescheid vom 21. November 2012:

Insolvenzverfahren:

Zunächst ist festzustellen, dass der Bf. laut Firmenbuch in der Zeit vom 10. Juli 2001 bis zur Konkursöffnung am Datum eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma H-GmbH gewesen ist. Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 25. Jänner 2013 wurde der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin nach Schlussverteilung aufgehoben, wobei die ausgeschüttete Quote 3,5486 % betrug.

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).

Zwischenzeitig wurde im Insolvenzverfahren der Firma H-GmbH eine Quote von 3,5486 % ausgeschüttet, sodass die Uneinbringlichkeit der die Quote übersteigenden offenen Abgabenschuldigkeiten außer Streit steht. Die im Haftungsbescheid dargestellten Abgaben waren somit um die Konkursquote zu verringern und der Beschwerde insofern für Umsatzsteuer 2009 von Euro 4.107,43, Umsatzsteuer 2010 von Euro 3.305,01, Verspätungszuschlag 2009 von Euro 103,09, Verspätungszuschlag 2010 von Euro 152,83, Zwangsstrafe 2011 von Euro 26,61, Barauslagenersatz 2011 von Euro 0,02, Säumniszuschlag 1 2010 von Euro 82,09, und Pfändungsgebühr 2011 von Euro 0,35 im Gesamtbetrag von Euro 7.774,75 stattzugeben.

Akzessorietät der Haftung:

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).

Entscheidungen über Rechtsmittel müssen berücksichtigen, ob die haftungsgegenständliche Abgabenschuld zwischen Erlassung des Haftungsbescheids, Einbringung der Beschwerde (früher: Berufung) und materielle Entscheidung in der Sache durch das Bundesfinanzgericht entrichtet wurde.

Aus dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin ist ersichtlich, dass die Umsatzsteuer 2009 nur mehr mit einem Betrag von Euro 104.065,21 als offen aufscheint und die Körperschaftsteuer 07-09/2011 von Euro 228,08 entrichtet wurde. Der Beschwerde war daher aufgrund der zwischenzeitlichen Reduzierung des Umsatzsteuerbetrages des Jahres 2009 für den weiteren Betrag von Euro 7.501,86 und der Körperschaftsteuer 07-09/2011 von Euro 228,08 stattzugeben.

Einwendungen gegen den Abgabenanspruch:

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. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen die Abgabenbescheide eingeräumt (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125; VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085). Im Haftungsverfahren ist die Richtigkeit vorliegender Abgabenbescheide nicht zu überprüfen (VwGH 24.2.2010, 2009/13/0103).

Die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nach § 9 BAO nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid (nach § 82 EStG 1988 hinsichtlich der Lohnsteuer oder nach § 95 EStG 1988 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer) vorangegangen ist (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074).

Mit den Beschwerdeargumenten wendet sich der Bf. vorwiegend gegen die dem Haftungsverfahren zugrunde liegenden Abgabenbescheide, wobei aufgrund der Darstellungen des Bf. davon auszugehen ist, dass der Bf. über diese Bescheide hinreichend informiert war, um allenfalls (auch) eine Beschwerde gemäß § 248 BAO einzubringen.

Werden sowohl der Haftungsbescheid als auch die Bescheide über den Abgabenanspruch mit Berufung angefochten, ist laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid abzusprechen (vgl. VwGH 20.8.1998, 97/16/0512; VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 25.4.2001, 2001/13/0001). Eine Verbindung der beiden Berufungen gemäß § 277 BAO (a.F.) ist nicht zulässig (vgl. z.B. VwGH 11.5.2000, 2000/16/0347; VwGH 28.6.2001, 2000/16/0886).

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden, wenn gegenüber dem Primärschuldner ein Bescheid ergangen ist, was aus dem Akteninhalt nachgewiesen ist. Diesfalls besteht gemäß § 248 BAO ohnehin die Möglichkeit, auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch eine Bescheidbeschwerde zu berufen.

Wie bereits angesprochen wird als zentraler Punkt der Beschwerdeausführungen die behauptete Unrichtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten dargestellt, welchen bescheidmäßige Festsetzungen der Abgabenbehörde zugrunde liegen, wobei die Besteuerungsgrundlagen nach dem Vorbringen des Bf. seiner Ansicht nach zu hoch angenommen worden seien.

Unstrittig sind dem gegenständlichen Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen, gegen welche gemäß § 248 BAO vom Bf. Beschwerde eingebracht werden hätte können und an die im gegenständlichen Haftungsverfahren unter Hinweis auf die oben zitierte ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Bindungswirkung besteht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden, wenn gegenüber dem Primärschuldner (hier der GesmbH) entsprechende Bescheide ergangen sind (UFS 15.4.2003, RV/0482-W/03-RS1).

Hinsichtlich der Höhe der Haftungsbeträge wird der Bf. auf das Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO gegen die dem Haftungsverfahren zugrunde liegenden Abgabenbescheide verwiesen. Ein näheres Eingehen auf die Einwendungen in Bezug auf die unrichtige Höhe der im angefochtenen Haftungsbescheid bezeichneten Abgabenschuldigkeiten ist daher obsolet.

Rechtliche Erwägungen zur Haftung:

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt einer Berufungsvorentscheidung Vorhaltscharakter zu (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288). Der Bf. wurde in der "Berufungsvorentscheidung" ausdrücklich darauf hingewiesen, dass nicht vorgebracht wurde, dass den Bf. kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben trifft und auch kein Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung darüber erbracht wurde, weder vorgebracht oder nachgewiesen wurde, dass die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt worden seien. Entsprechende Ausführungen sind trotz dieser Hinweise nicht vorgebracht worden.

Maßgebend für die Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO ist die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer oder zum Beispiel nur als "pro forma-Geschäftsführer" (VwGH 2.7.2002, 99/14/0076) oder "nur auf dem Papier" (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168) tätig ist. Die Haftungsbestimmung des § 9 BAO stellt nicht auf die faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 29.5.2013, 2010/16/0019).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Der Vertreter hat den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe

zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25. November 2009, Zl. 2008/15/0220 und Zl. 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushalten - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind (vgl. ebenfalls VwGH 29.5.2013, 2010/16/0019).

Ein Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlichen Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Festgehalten wird, dass ein entsprechender Liquiditätsstatus nicht vorgelegt wurde.

Im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. war die Primärschuldnerin aktiv, woraus abzuleiten ist, dass für die Entrichtung der in Rede stehenden Abgaben liquide Mittel zur Verfügung gestanden wären, wobei im Übrigen vom Bf. auch nicht in Abrede gestellt wurde, dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine ausreichenden liquiden Mittel zur Verfügung gestanden wären, schließlich wurden wiederholt Umsatzsteuerguthaben lukriert.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Es kann zwar unter dem Aspekt des dem Vertreter vorzuwerfenden Verschuldens an der Verletzung der Vertreterpflichten beachtlich sein, wenn er auf Grund eines Rechtsirrtums die Entrichtung der Abgaben unterlassen hat und ihm ausnahmsweise ein solcher Rechtsirrtum nicht vorzuwerfen wäre (vgl. z.B. VwGH 24.02.2004, 99/14/0278). Dass ein derartiger, nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum vorgelegen wäre, wird beispielsweise mit dem bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung des Vertreters aber nicht dargetan (vgl. etwa VwGH 18.12.1997, 96/15/0269, VwSlg 7244 F/1997, und VwGH 27.02.2008, 2005/13/0095). Das Risiko des Rechtsirrtums trägt auch der, der es verabsäumt, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen (vgl. z.B. VwGH 23.06.2009, 2007/13/0005, 0006, 0007, und VwGH 15.12.2009, 2005/13/0054; VwGH 21.11.2013, 2013/16/0203).

Die Sorgfaltsverletzung, sich nicht bei der geeigneten Stelle erkundigt zu haben, stellt ein zumindest leicht fahrlässiges Verhalten, somit ein Verschulden im Sinne des § 9 BAO dar.

Ermessen:

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO 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. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Gründe für ein Absehen von der Geltendmachung der Haftung als Ausfluss des Ermessens lagen im gegenständlichen Fall nicht vor, sodass das Finanzamt mit Recht davon ausgehen konnte, dass den Zweckmäßigkeitsüberlegungen der Vorrang gegenüber einer allfälligen Billigkeit der Vorrang einzuräumen war und die Geltendmachung der Haftung eine geeignete Maßnahme war, um den Abgabenausfall zu verhindern.

Zusammengefasst sind die Behauptungen des Bf. nicht geeignet darzulegen, dass kein Verschulden an der Verletzung abgabenrechtlichen Obliegenheiten vorgelegen ist. Da auch keine weiteren Gründe namhaft gemacht wurden, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit im Rahmen einer Ermessensübung eine anders lautende Einschätzung bewirken könnten, ist von einer diesbezüglichen schulhaften Pflichtverletzung durch den Bf. auszugehen.

Somit erfolgte aufgrund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bf. für die im Spruch dieses Erkenntnisses dargestellten Abgabenschulden der Primärschuldnerin (um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich der näheren Darstellungen der jeweiligen Teilbeträge auf den Spruch Punkt 2 verwiesen) im Ausmaß von Euro 203.816,89 zu Recht, sodass die Beschwerde insoweit als unbegründet abzuweisen war.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche 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 jeweils näher dargestellte Judikatur wird verwiesen.

Ad. II: Beschwerde vom 4. Februar 2013 gegen den Haftungsbescheid vom 29. Jänner 2013 (Spruchpunkt 4):

Rechtslage:

§ 93 Abs. 2 BAO: *Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.*

Wie oben unter I. ausgeführt hat das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart ihre Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2013 an Herrn I. als Haftungspflichtiger im Konkurs über das Vermögen der Firma H-GmbH zu Handen Dr., RA, als Insolvenzverwalter adressiert und die Erledigung als Haftungsbescheid - BVE bezeichnet.

Mit Beschluss des Gerichtes zu AZ. wurde über I. das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, das laut Auszug aus der Insolvenzdatei noch nicht abgeschlossen ist.

Die mit der "Personumschreibung" getroffene Wahl des Normadressaten ist wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides. Die Benennung jener Person, der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechtes in förmlicher Weise gestalten will, ist notwendiges Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal (Hinweis Antoniolli-Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht, zweite Auflage, 472; Walter-Mayer, Grundriss des österreichischen Verwaltungsverfahrensrechtes, fünfte Auflage, Randzahl 411/1; Ringhofer, Verwaltungsverfahrensgesetze I, Entscheidung 31 f zu § 59 AVG; VwGH 1.10.2008, 2006/13/0123).

Mit der Konkurseröffnung tritt der Masseverwalter auch in einem Abgabenverfahren an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handelt. Die Abgaben sind daher während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen. Während des Konkursverfahrens dürfen weder Abgabenbescheide noch Haftungsbescheide, mit welchen der Gemeinschuldner zur Haftung (etwa für Lohnsteuer oder für Kapitalertragsteuer) herangezogen werden soll, an den Gemeinschuldner gerichtet werden. Eine nach Konkurseröffnung an den Gemeinschuldner gerichtete Erledigung geht auch dann ins Leere, wenn sie an den Gemeinschuldner, zu Handen des Masseverwalters gerichtet ist; sie entfaltet weder eine Wirkung für den Gemeinschuldner noch für den Masseverwalter (vgl. VwGH 28.5.2009, 2009/15/0009; 24.7.2007, 2006/14/0065; 26.8.2009, 2009/13/0076; 24.6.2009, 2009/15/0044; 9.11.2011, 2009/16/0260).

Ergänzend ist festzuhalten, dass mit der bloßen Zustellung der an den Gemeinschuldner gerichteten Erledigung an den Masseverwalter die Berufungsvorentscheidung (hier als Haftungsbescheid – BVE bezeichnet) gegenüber dem Masseverwalter nicht wirksam wird (vgl. VwGH 29.3.2007, 2005/15/0131).

Der hier angefochtene Bescheid "Haftungsbescheid" (vom Finanzamt als "Haftungsbescheid – BVE" bezeichnet) vom 29. Jänner 2012 hat gegenüber dem Bf. (bzw. dem Masseverwalter) keine Rechtswirkungen entfaltet. Da dieser "Bescheid "

nicht wirksam erlassen wurde, war die dagegen gerichtete Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche 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 jeweils näher dargestellte Judikatur wird verwiesen.

***Ad. III: Vorlageantrag vom 4. Februar 2013 betreffend
Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2013 (Spruchpunkt 5):***

Unabdingbare Voraussetzung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (vor Tätigwerden des Bundesfinanzgerichtes mit 1.1.2014) ist, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung erlassen hat, widrigenfalls ein solcher Antrag als unzulässig zurückzuweisen ist (VwGH vom 28.10.1997, 93/14/0146; UFS vom 06.11.2009, RV/3741-W/09, UFS vom 11.08.2005, RV/0454-G/04, UFS vom 29.05.2007, RV/1375-W/07).

Wie oben unter I. und II. ausgeführt hat das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart mit ihrer Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2013 keine wirksam zugestellte Erledigung an den Bf. erlassen.

Da eine wirksam zugestellte Berufungsvorentscheidung als Voraussetzung für die Einbringung eines Vorlageantrages nicht erlassen wurde, war der Vorlageantrag als unzulässig zurückzuweisen.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche 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 jeweils näher dargestellte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 17. Juni 2014