



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Günter Novak-Kaiser, Anna-Neumann-Straße 5, 8850 Murau, vom 3. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 16. April 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid vom 16. April 2010 und die Berufungsvorentscheidung vom 29. August 2011 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) vertrat die im Jahr 1995 errichtete T.GmbH. (in weiterer Folge auch GmbH) vom 3. Februar 1999 bis 14. März 2002 als handelsrechtlicher Geschäftsführer (Firmenbuchauszug FN 01) gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes A vom 1. März 2005 wurde über das Vermögen der T.GmbH . ein Konkursverfahren eröffnet, das mit dem Beschluss des Landesgerichtes A vom 26. Juli 2006 mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben wurde. Am 13. November 2007 wurde die GmbH gemäß § 40 FBG von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht.

Mit dem Haftungsbescheid vom 16. April 2010 nahm das Finanzamt den Bw. gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO als Haftungspflichtigen für unberichtigt aushaftende Abgaben der T.GmbH . in der Höhe von insgesamt 6.976,58 € (Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001, Umsatzsteuer 2000, Umsatzsteuer 2001) in Anspruch.

Es sei davon auszugehen, dass bei gleichmäßiger Verwendung der dem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel im Sinne des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben ein Abgabenausfall unterblieben wäre, weshalb von einer Verletzung der im § 80 Abs. 1 BAO normierten Verpflichtung und somit von einer Erfüllung des diesbezüglichen Tatbestandsmerkmals des § 9 Abs. 1 BAO auszugehen sei.

In der Eingabe vom 3. Mai 2010 „widersprach“ der Bw. dem Haftungsbescheid. In der „gewerblichen Haftung“ für die T.GmbH . sei T Konzessionsinhaber gewesen. Eventuelle Rückfragen seien an die Steuerberatungskanzlei B bzw. an C zu richten.

In einem ergänzenden Berufungsvorbringen führte der Vertreter des Bw. am 15. Juli 2010 aus, zwischen dem Bw. und dem weiteren Geschäftsführer T habe eine exakte Kompetenzabgrenzung bestanden. Der Bw. sei mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten nicht vertraut gewesen. Er habe weder die Kompetenz gehabt, Zahlungsaufträge zu erteilen bzw. zu unterfertigen noch habe er gegenüber den Bankinstituten eine Freigabekompetenz für Zahlungen gehabt.

Der Bw. habe in der Gesellschaft keinerlei Tätigkeiten entfaltet. Er übe seine wirtschaftlichen Tätigkeiten in Deutschland aus und habe dort auch seinen Lebensmittelpunkt. Die mit der Abwicklung der steuerlichen Belange betraute Steuerberatungskanzlei C in U sei von der Gesellschaft damit beauftragt worden, den Bw. über die steuerlichen Belange ständig informiert zu halten. Der Bw. habe über den gesamten Zeitraum der Vertretung keinen Grund gehabt, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung des T zu zweifeln. Dazu werde beantragt, den Geschäftsführer T und den Steuerberater C einzuvernehmen. Die Abgabenbehörde treffe ungeachtet der den Bw. treffenden Nachweispflicht auch eine amtswegige Ermittlungspflicht.

Der ehemalige steuerliche Vertreter der GmbH habe gegenüber dem Bw., der versucht habe, Unterlagen beizuschaffen, die das Fehlen ausreichender Mittel beweisen könnten, die Auffassung vertreten, ihm kämen keinerlei Auskunftsrechte zu, da er zu keiner Zeit mit Abgabenangelegenheiten befasst gewesen sei.

Ebenso werde die Verjährung des Abgabenanspruches eingewandt.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 29. August 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte begründend aus, auf dem Abgabenkonto der T.GmbH ., StNr. 02, hafte ein fälliger und vollstreckbarer Rückstand in der Höhe von 63.765,03 € aus.

Die Einhebungsverjährung der gegenständlichen Abgaben sei auf Grund zahlreicher Unterbrechungshandlungen nicht eingetreten.

Im vorliegenden Fall sei von Juni bis November 2000 eine Buch- und Betriebsprüfung für den Zeitraum 1996 bis 1998 durchgeführt worden, aus der sich Nachforderungen in der Höhe von insgesamt 11.232,97 € ergeben hätten. Ursache der Nachforderungen seien die Zurechnung von Sicherheitszuschlägen in Folge festgestellter Mängel in den Aufzeichnungen und von Kalkulationsdifferenzen gewesen. Diese am 28. Dezember 2000 bzw. am 29. Jänner 2001 verbuchten Nachforderungen seien zur Gänze entrichtet worden, woraus man schließen könne, dass zu diesem Zeitpunkt noch ausreichende Mittel im Unternehmen vorhanden gewesen seien.

Spätestens ab diesem Zeitpunkt seien entsprechende Mängel in der Buchhaltung bzw. Geschäftsführung offenkundig gewesen, worauf der Bw. hätte reagieren müssen. Da er nach seinem eigenen Vorbringen ständig von der Steuerberatungskanzlei C informiert worden sei, habe er auch über die Ergebnisse der Betriebsprüfung Bescheid gewusst. Er hätte daher als nicht mit den abgabenrechtlichen Verpflichtungen betrauter Vertreter ab diesem Zeitpunkt massive Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung des T „vermuten“ und organisatorische Maßnahmen ergreifen müssen, um die Mängel abzustellen, die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten sicher zu stellen und die Geschäftsführung zu überwachen. Derartige Maßnahmen seien aber nicht erfolgt.

Von Juni bis November 2004 sei bei der GmbH erneut eine Buch- und Betriebsprüfung, diesmal über den Zeitraum 2000 bis 2002 durchgeführt worden. Erneut seien Mängel in der Buchführung festgestellt worden, woraus diesmal eine – von der Primärschuldnerin nicht entrichtete – Nachforderung von insgesamt 44.130,71 € resultiere.

Die Unterlassung der Überwachungspflicht stelle eine schuldhafte Pflichtverletzung dar, weshalb der Bw. zur Haftung heranzuziehen sei. Aus einem Telefonat mit dem steuerlichen Vertreter C gehe hervor, der Bw. habe zu keinem Zeitpunkt die Absicht noch das notwendige Fachwissen gehabt, den Vertreter- bzw. Überwachungspflichten nachzukommen.

Im Vorlageantrag vom 20. September 2011 bringt der Bw. vor, es sei bemerkenswert, dass die Abgabenbehörde Inhalte eines Telefongespräches mit dem Steuerberater C als Beweisergebnisse verwerte, ohne diese dem Bw. zumindest in Protokollform (Aktenvermerk, Telefonnotiz) zur Äußerung vorzuhalten. Der Grundsatz des Parteiengehörs sei dabei auf das Gröblichste missachtet worden; von einem fairen Verfahren könne keine Rede sein.

Es stelle eine Erfahrungstatsache dar, dass aus Betriebsprüfungen Nachforderungen resultierten, ohne dass damit zwingend Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung verbunden wären. Es sei weit hergeholt, lediglich auf Grund der behaupteten Betriebsprüfungsergebnisse nicht mehr von einer ordnungsgemäßen Geschäftsführung auszugehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

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 Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer neben dem weiteren Geschäftsführer T vom 3. Februar 1999 bis 14. März 2002 die Vertretung der T.GmbH . oblag (Firmenbucheintragung FN 01).

Der Bw. brachte in der Berufung vor, zwischen ihm und T habe eine exakte Kompetenzabgrenzung bestanden; der Bw. sei mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten nicht betraut gewesen. Von einer zwischen den beiden Geschäftsführern bestanden habenden Kompetenzaufteilung geht auch die Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung vom 29. August 2011 aus.

Sind mehrere potentiell Haftende vorhanden, richtet sich die haftungsrechtliche Verantwortung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#), 0038) danach, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Verletzt der mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter seine eigenen Pflichten dadurch grob, dass er trotz Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Angelegenheiten Bestellten nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen, so ist auch er haftbar, es sei denn, dass ihm

triftige Gründe die Erfüllung dieser wechselseitigen Überwachungspflicht unmöglich machen. Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabenentrichtung betrauten oder hierfür verantwortlichen Geschäftsführers durch den anderen Geschäftsführer nur dann in Betracht, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln.

Die Abgabenbehörde geht in der Berufungsvorentscheidung vom 29. August 2011 auf Grund der Feststellungen des Prüfers im Bericht vom 20. Dezember 2000 von einer dem Bw. anzulastenden Verletzung der Überwachungspflicht gegenüber dem zweiten Geschäftsführer aus.

Der Bw. hat bereits in der Ergänzung der Berufung beantragt, diesbezüglich den Geschäftsführer T und den steuerlichen Vertreter der Gesellschaft, C , einzuvernehmen. Diesen Beweisanträgen ist das Finanzamt nur insoweit nachgekommen, als mit C telefonisch Kontakt aufgenommen wurde und dessen im Zuge dieses Telefonates getätigten Aussagen zur Untermauerung der dem Bw. zur Last gelegten Verletzung der Überwachungspflicht herangezogen wurden, ohne ihm die Aussagen zur Kenntnis zu bringen und ihm die Möglichkeit zu geben, dazu Stellung zu nehmen.

Die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers bedeutet nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Vertreter der Gesellschaft nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer zu fordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die vom ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (siehe VwGH 29.3.2001, [2000/14/0149](#)).

Nicht aktenkundig ist, ob sich der Bw. während seiner gesamten Geschäftsführertätigkeit in Deutschland aufgehalten hat, ob er vom steuerlichen Vertreter der Gesellschaft laufend über deren steuerliche Belange informiert wurde und ob und wann ihm der Betriebsprüfungsbericht vom 20. Dezember 2000 zur Kenntnis gelangt ist.

Eine abschließende Beurteilung, ob bzw. ab welchem Zeitpunkt der Bw. während seiner Geschäftsführertätigkeit Überwachungspflichten verletzt hat, erfordert es daher, den steuerlichen Vertreter C im Rahmen einer Zeugeneinvernahme dahingehend zu befragen, auf welche Weise und in welchen Abständen er den Bw. über steuerliche Belange der GmbH informiert und welche Aufträge ihm der Bw. gegebenenfalls erteilt hat.

Auf Grund seiner nicht näher spezifizierten Aussagen im Zuge des Telefonats, der Bw. habe weder die Absicht noch das notwendige Fachwissen gehabt, seinen Vertreter- bzw.

Überwachungspflichten nachzukommen, ist dieser auch hinsichtlich der seiner Äußerung zu Grunde liegenden Beobachtungen und Erfahrungen zu befragen.

Die Aussagen sind dem Bw. zur Kenntnis zu bringen und ihm die Möglichkeit zur Stellungnahme einzuräumen.

Ob unterlassene Ermittlungen selbst durchgeführt, Ermittlungsaufträge gemäß § 279 Abs. 2 BAO erteilt werden oder die Berufung gemäß § 289 Abs. 1 BAO kassatorisch erledigt wird, liegt im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Ritz, BAO, § 289 Tz 4).

Es ist nicht Aufgabe der Berufungsbehörde, anstatt ihre Kontrollbefugnis wahrzunehmen, erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen.

Da das Finanzamt somit Ermittlungen unterlassen hat, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte ergehen können und eine allfällige Verletzung berechtigter Parteiinteressen nicht erkennbar ist, waren im vorliegenden Fall der angefochtene Bescheid vom 16. April 2010 und die Berufungsvorentscheidung vom 29. August 2011 gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Sache zur Durchführung der bisher unterlassenen Sachverhaltsermittlungen zweckmäßigerweise an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückzuverweisen.

Graz, am 14. Februar 2012