

Beschluss

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde des A, vertreten durch die R Rechtsanwalts GmbH, Adresse, vom 14.09.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 14.08.2018 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO beschlossen:

Der angefochtene Bescheid wird unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer wurde mit Gesellschafterbeschluss vom *****2014 mit Beginn 01.01.2015 zum Geschäftsführer der [Gesellschaft] (in der Folge als Gesellschaft bezeichnet) bestellt.

Mit **Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 21.10.2015** führte die belangte Behörde bei der Gesellschaft eine Außenprüfung ua. betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2013 durch.

Mit Beschluss des Gerichtes vom *****2016 wurde über die Gesellschaft ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Mit Beschluss des Gerichtes vom *****2016 erfolgte die Änderung der Bezeichnung von Sanierungs- auf Konkursverfahren, wodurch die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst war. Mit Beschluss des Gerichtes vom *****2017 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Am *****2017 wurde die amtswegige Löschung im Firmenbuch eingetragen.

Im Zuge der Außenprüfung ließ der Insolvenzverwalter ua. die Umsatzsteuererklärung 2014 durch den von ihm beauftragten Steuerberater [Buchsachverständiger] erstellen.

Mit **Bescheid vom 02.02.2018** (Zustellung an "Steuerberatungsgesellschaft-K") setzte die belangte Behörde unter Zugrundelegung der vom Insolvenzverwalter eingereichten Abgabenerklärung bei der gelöschten Gesellschaft die Umsatzsteuer 2014 mit 18.482,22 € (Abgabennachforderung: 32.551,57 €) fest.

Mit **Vorhaltschreiben vom 12.02.2018** gab die belangte Behörde dem Beschwerdeführer ihr Vorhaben zu erkennen, ihn zur Haftung für die auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft

noch aushaftenden Abgabebeträge (laut beigefügtem Rückstandsausweis) heranzuziehen. Dem Schreiben ist ua. zu entnehmen:

"3. Da die unter Punkt 1 angeführten Abgabebeträge während Ihrer Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet wurden, muss das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass Sie der Ihnen aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der vertretenen [Gesellschaft] nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sind.

*4. Die genannten Beträge sind bei der [Gesellschaft] als uneinbringlich anzusehen. Dies ergibt sich zweifelsfrei daraus, dass am *****2016 ein Konkursverfahren am [Gericht] zu AZ [Geschäftszahl] eröffnet wurde. Mit Beschluss vom 28.10.2016 wurde die Schließung des Unternehmens mit *****2016 angeordnet. Nach Schlussverteilung wurde das Verfahren mit Beschluss vom *****2017 rechtskräftig aufgehoben.*

5. Sofern die [Gesellschaft] bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werden Sie ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten (siehe Punkt 1) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der [Gesellschaft] (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Es steht Ihnen frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der [Gesellschaft] auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt Ihnen als Vertreter, Nachweise dafür, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden sind und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger der [Gesellschaft] noch Befriedigung erlangten, zu erbringen. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise muss das Finanzamt davon ausgehen, dass Sie die Ihnen obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt haben, und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der [Gesellschaft] ist.

Unter diesen Umständen haften Sie für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß (zB VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114).

6. Wird der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liegt es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung für die unter Punkt 1 genannten Abgabebeträge auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten der [Gesellschaft] (zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168)."

Mit **Vorhaltsbeantwortungsschreiben vom 14.06.2018** gab der Beschwerdeführer durch seinen rechtsanwaltlichen Vertreter folgende Stellungnahme ab:

*"(1) Es entspricht vorerst den Tatsachen, dass Herr [Beschwerdeführer] und Herr Person-B vom 01.01.2015 bis zur Insolvenzeröffnung über das Vermögen der [Gesellschaft] zu [Geschäftszahl] des [Gericht] am *****2016 jeweils allein vertretungsbefugte Geschäftsführer der [Gesellschaft] gewesen sind.*

*Die Geschäftsführung wurde durch [Beschwerdeführer] mit 01.01.2015 deswegen übernommen, da die GmbH-2, welche ebenfalls im Eigentum des [Beschwerdeführer] sowie der Herren Person-B und Person-C stand, die Geschäftsanteile an der [Gesellschaft] mit Notariatsakt vom *****2014 von den Vorgesellschaftern mit Wirksamkeit zum 01.01.2015 übernommen haben.*

*Aus dem unter einem vorgelegten Auszug aus dem Abtretungsvertrag vom *****2014 ergibt sich, dass die Vorgesellschafter der [Gesellschaft], welche zum Teil auch bis *****2014 Geschäftsführer der [Gesellschaft] gewesen sind, in Punkt 6.3.1 des Abtretungsvertrages hinsichtlich der finanziellen Angelegenheiten erklärt haben, dass sämtliche Buchungen der Gesellschaft bis zum *****2014 ordnungsgemäß vorgenommen wurden und der noch offene Jahresabschluss für das Geschäftsjahr 2014 auf Kosten der abtretenden Gesellschaft durch deren steuerliche Vertretung bis längstens 30.04.2015 erstellt wird. Des Weiteren erklärten die abtretenden Gesellschafter, allfällige Steuernachforderungen für das Geschäftsjahr 2014 direkt an die Abgabenbehörden zu bezahlen bzw. für diese die Haftung zu übernehmen.*

[Seite 3 des Vorhaltsbeantwortungsschreibens]

Dazu ist festzuhalten, dass zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Abtretungsvertrages die Jahresabschlüsse für die [Gesellschaft] für das Jahr 2012 und 2013 bereits Vorlagen und der Jahresabschluss 2014 eben, wie auch im Abtretungsvertrag festgehalten, noch ausständig war.

[Beschwerdeführer] als Geschäftsführer der [Gesellschaft] ab 01.01.2015 konnte daher aufgrund dieser vertraglichen Zusicherungen davon ausgehen, dass die Buchungen der Gesellschaft und die daraus resultierenden steuerlichen Verpflichtungen bis zum Ende des Kalenderjahres 2014 ordnungsgemäß durch die Vorgesellschafter bzw. Vorgeschaftsführer vorgenommen wurden und sämtliche daraus resultierenden Steuern und Abgaben von den Vorgesellschaftern bezahlt wurden bzw. im Rahmen der Haftungsübernahme gemäß Abtretungsvertrag noch bezahlt werden würden.

[Beschwerdeführer] erhielt dann auch Mai 2015 den im Auftrag der abtretenden Gesellschafter erstellten Jahresabschluss der [Gesellschaft] für das Jahr 2014, aus welchem sich hinsichtlich der Jahres - USt. 2014 ein Guthaben von € 1.758,48 ergab.

*Beweis: Auszug aus dem Abtretungsvertrag vom *****2014
Jahresabschluss zum *****2014*

(2) Im Zuge des Insolvenzverfahrens stellte sich heraus, dass die Jahresabschlüsse für die Jahre 2013/2014 offensichtlich nicht ordnungsgemäß von den abtretenden Gesellschaftern bzw. deren steuerlichen Vertretung erstellt wurden.

Der Insolvenzverwalter, [Insolvenzverwalter], beauftragte daher den im Insolvenzverfahren beigezogenen Buchsachverständigen, [Buchsachverständiger], die Jahresabschlüsse für die Jahre 2013 und 2014 neu zu erstellen und beim Firmenbuchgericht und beim Finanzamt zu überreichen.

Des Weiteren hat auch erst der Insolvenzverwalter den Jahresabschluss für das Jahr 2015 in Auftrag gegeben, da zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung über das Vermögen der [Gesellschaft] am *****2016 noch keine vollständigen Daten für die Bilanzerstellung vorhanden waren.

[Seite 4 des Vorhaltsbeantwortungsschreibens]

Im Zuge des Insolvenzverfahrens kam es auch zu abgabenrechtlichen Prüfungen der finanziellen Gebarung der [Gesellschaft], aus welchen sich Nachforderungen der Finanzbehörden ergaben.

Beweis: Bericht des Insolvenzverwalters der [Gesellschaft], [Insolvenzverwalter] vom 14.12.2016

(3) Hinsichtlich der im Raum stehenden Haftung des Beteiligten, [Beschwerdeführer], gem. §§ 9, 80 BAO ist auf Basis der obigen Ausführungen daher Nachstehendes festzuhalten:

(a) Der Geschäftsführer einer GmbH kann nur für jene Abgabebeträge gem. §§ 9, 80 BAO in die Haftung genommen werden, wenn diese während seiner Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet wurden.

Dazu ist festzuhalten, dass diese Voraussetzung für eine Haftung auf einen Großteil der im Rückstandsausweis genannten Abgabenschulden der [Gesellschaft] nicht zutrifft.

Dabei handelt es sich

- um die Körperschaftssteuer 1-3/2016, welche am 15.02.2016 fällig wurde;
- die Umsatzsteuer 12/2015, welche am 15.02.2016 fällig wurde;
- die Umsatzsteuer 01/2016, welche am 15.03.2016 fällig wurde;
- die Körperschaftssteuer 10-12/2016, welche am 15.11.2016 fällig wurde;
- die Umsatzsteuer 09/2016, welche am 15.11.2016 fällig wurde;
- die Umsatzsteuer 10/2016, welche am 15.12.2016 fällig wurde,
- die Umsatzsteuer 01/2017, welche am 15.03.2017 fällig wurde;
- die Umsatzsteuer 2013, welche am 17.02.2014 fällig wurde;
- die Umsatzsteuer 2015, welche am 15.02.2016 fällig wurde;
- die Umsatzsteuer 2016, welche am 15.02.2017 fällig wurde;
- die Säumniszuschläge 01 für das Jahr 2015 und 2016, welche am 16.03.2018 fällig wurden.

[Seite 5 des Vorhaltsbeantwortungsschreibens]

Sämtliche der oben angeführten Abgabenverbindlichkeiten wurden außerhalb der Vertretungsperiode des Beteiligten, [Beschwerdeführer], fällig, dies einerseits auf Basis abgabenrechtlicher (Nach)Forderungen im Insolvenzverfahren, sowie andererseits aufgrund Neuerstellung der Bilanzen der Jahre 2013 und 2014 im Jahr 2016 und 2017.

Der Beteiligte hätte gar keine Möglichkeit gehabt hätte, seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen hinsichtlich dieser Abgabenzahlungen nachzukommen, da diese Abgaben außerhalb seines Vertretungszeitraumes als GF fällig geworden sind.

(b) Potentiell haftungsrelevant verbleibt daher die Umsatzsteuer für 11/2015, welche am 15.01.2016 fällig geworden ist sowie die Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2014, welche mit Fälligkeitstag 16.02.2015 im Rückstandsausweis angeführt wird. Dazu ist Nachstehendes festzuhalten:

Umsatzsteuer für das Jahr 2014

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 wurde zwar mit Fälligkeitstag 16.02.2015 verbucht, aus dem Abgabenkonto der [Gesellschaft] ergibt sich aber, dass die Umsatzsteuer 2014, dies aufgrund der vom Insolvenzverwalter beauftragten Neuerstellung der Bilanz für das Geschäftsjahr 2014, erst am 02.02.2018 mit dem im Rückstandsausweis genannten Betrag festgesetzt wurde.

*In Anbetracht des Umstandes, dass der Beteiligte [Beschwerdeführer] im Geschäftsjahr 2014 nicht Geschäftsführer der [Gesellschaft] gewesen ist und die abtretenden Gesellschafter im Abtretungsvertrag vom *****2014 hinsichtlich sämtlicher Buchungen für das Jahr 2014 eine ordnungsgemäße finanzielle Gebarung garantiert haben, trifft den Beteiligten, [Beschwerdeführer], für diese Abgabenverbindlichkeit keine Haftung gern. §§ 9, 80 BAO.*

Dies ergibt sich einerseits daraus, dass nicht einmal leichte Fahrlässigkeit darin erblickt werden kann, wenn sich der Geschäftsführer einer übernommenen Gesellschaft hinsichtlich des vorangegangenen, seinen Vertretungszeitraum nicht betreffenden Geschäftsjahres auf umfangreiche Garantien der abtretenden Gesellschafter hinsichtlich der vergangenen finanziellen Gebarung sowie auf einen von den abtretenden Gesellschaftern erstellten Jahresabschluss verlässt, welcher für das Jahr 2014 ein Umsatzsteuerguthaben aufweist.

[Seite 6 des Vorhaltsbeantwortungsschreibens]

Dem Beteiligten, [Beschwerdeführer], lag sohin zum Fälligkeitstag für die Umsatzsteuer 2014 16.02.2015 keinerlei Anhaltspunkt dafür vor, dass eine Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr 2014, welche letztendlich erst am 02.02.2018 festgesetzt wurde, die Gesellschaft treffen könnte, sondern ergab sich diese Nachforderung erst auf Basis der vollkommenen Neuerstellung der Bilanz für die Gesellschaft für das Geschäftsjahr 2014 im Rahmen des Insolvenzverfahrens.

Selbst wenn diese Forderung zum 15.02.2015 haftungsrelevant gewesen wäre, ergibt sich aus der beiliegenden Auswertung aus der Buchhaltung der [Gesellschaft], dass diese zum 16.02.2015 über keine nennenswerten fälligen Verbindlichkeiten gegenüber Dritte verfügte und die Verbindlichkeiten fast vollständig bezahlt wurden.

Wäre es dem Beteiligten daher zum 16.02.2015 bekannt gewesen, dass eine Umsatzsteuernachforderung aus dem Jahr 2014 in der Höhe von € 32.551,57 fällig wird, hätte diese aus den Mitteln der GmbH beglichen werden können bzw. hätte dafür auch eine Haftung der abtretenden Gesellschafter bestanden.

Auch dafür, dass die von den abtretenden Gesellschaftern in Auftrag gegebene Bilanz 2014 offensichtlich unrichtig war und sich somit erst aufgrund der Neuerstellung der Bilanz durch den Insolvenzverwalter, [Insolvenzverwalter], eine Umsatzsteuernachforderung ergab, trifft den Beteiligten, [Beschwerdeführer], ebenfalls keine Haftung, da er im Jahr 2014 weder Geschäftsführer noch Gesellschafter der [Gesellschaft] gewesen ist und somit auch keine Möglichkeit gehabt hätte, eine allenfalls unrichtige Bilanz für das Jahr 2014 zu überprüfen.

Umsatzsteuer 11/15

Hinsichtlich des weiteren potentiell haftungsrelevanten Betrages, und zwar Umsatzsteuer 11/2015 in der Höhe von € 1.624,43, welche am 15.01.2016 fällig geworden ist, ist nachstehendes festzuhalten.

Der haftungsrelevante Umsatzsteuerbetrag ist am 15.01.2016, sohin rund ein Monat vor Insolvenzeröffnung, fällig geworden.

Aus der beiliegenden Auswertung der Buchhaltung der Abgabenschuldnerin ergibt sich, dass per 31.01.2016 keine liquiden Mittel mehr vorhanden waren. Von den im Zeitraum von 31.12.2015 bis 31.01.2016 fällig gewordenen Forderungen in der Höhe von € 11.802,37 wurde lediglich ein Betrag

[Seite 7 des Vorhaltsbeantwortungsschreibens]

von € 46,95 bezahlt wurde. Die Gesamtverbindlichkeiten gegenüber Dritten beliefen sich auf € 119.939,14, wie der beiliegenden Aufstellung zu entnehmen ist, lagen keine liquiden Mittel mehr vor, die Quote betrug 0 %.

Auch hinsichtlich dieser Abgabenverbindlichkeit ist daher von keiner Haftung des Beteiligten gem. §§ 9, 80 BAO auszugehen, da zum Fälligkeitstag 15.01.2016 mangels liquider Mittel keine Gläubigerzahlungen mehr geleistet werden konnten und somit eine Benachteiligung der Finanzbehörden durch Nichtzahlung der offenen Abgabenverbindlichkeiten nicht erweislich ist.

Zusammengefasst liegen daher die rechtlichen Voraussetzungen für eine abgabenrechtliche Haftung des [Beschwerdeführer] gem. §§ 9, 80 BAO nicht vor.

Dazu werden unter einem vorgelegt:

- Auszug aus dem Abtretungsvertrag vom *****2014

- *Schlussbericht des Insolvenzverwalters im Verfahren [Geschäftszahl] vom 14.12.2016*
- *Auswertungen aus der Buchhaltung der [Gesellschaft]*
- *Jahresabschluss der [Gesellschaft] vom *****2014, erstellt am 07.05.2015"*

Mit dem hier angefochtenen **Bescheid vom 14.08.2018** zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO zur Haftung für Umsatzsteuer der Gesellschaft für 2014 im Betrag von 32.551,57 € heran. Zur Begründung ist dem Bescheid zur Sache zu entnehmen:

*"Mit Stellungnahme des Vertreters vom 14.06.2018 wird ausgeführt, dass mit Abtretungsvertrag vom *****2014 die abtretenden Gesellschafter hinsichtlich sämtlicher Buchungen eine ordnungsgemäße finanzielle Gebarung garantierten (Notariats-Akt vom *****2014 liegt bei). Da die von den abtretenden Gesellschaftern in Auftrag gegebene Bilanz 2014 jedoch offensichtlich unrichtig war und sich somit erst aufgrund der Neuerstellung der Bilanz eine Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2014 ergab, treffe den Beteiligten [Beschwerdeführer] keine Haftung gem. §§ 9,80 BAO, zumal die Festsetzung erst mit 02.02.2018 erfolgte.*

Dazu wird festgehalten, dass die Abfuhrdifferenz aus der Umsatzsteuer 2014, welche im Rahmen der Betriebsprüfung vom 28.11.2017, festgesetzt am 02.02.2018, bei ordnungsgemäßer Abgabe eindeutig im haftungsrelevanten Zeitraum des [Beschwerdeführers] fällig gewesen wäre (Fälligkeitstag Umsatzsteuer 2014 - 16.02.2015).

Nach ständiger Rechtsprechung ist der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe maßgebend, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurde (vgl. zB VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; VwGH 23.01.2003, 2001/16/0291).

Somit ist die Umsatzsteuer 2014 mit Fälligkeitstag 16.02.2015 eindeutig als haftungsrelevant zu betrachten.

[...]

Abschließend wird bezüglich der Haftungssumme darauf hingewiesen, dass von den verbliebenen uneinbringlichen Abgabenrückständen der primärschuldnerischen [Gesellschaft] in der Höhe von € 97.846,83 eine Einschränkung auf den haftungsrelevanten Zeitraum des Geschäftsführers erfolgte. Somit ergab sich eine Haftungssumme von € 32.551,57."

Gegen diesen Bescheid wandte sich der Beschwerdeführer durch seinen rechtsanwaltlichen Vertreter mit **Beschwerdeschreiben vom 14.09.2018** und beantragte dessen Aufhebung. Zur Begründung wurde in dem Schreiben ausgeführt:

*"(1) Der Beschwerdeführer war seit 1.1.2015 gemeinsam mit Herrn Ing. Person-B selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der [Gesellschaft]. Bis zum *****2014 waren dies G2, P und G1 ebenfalls als selbstständige vertretungsbefugte Geschäftsführer.*

Über das Vermögen der [Gesellschaft] wurde mit Beschluss des [Gericht] vom *****2016 zu [Geschäftszahl] das Insolvenzverfahren eröffnet. Zum Insolvenzverwalter wurde [Insolvenzverwalter] bestellt.

Bis zum *****2014 wurde die steuerliche Vertretung der [Gesellschaft] von der Steuerberatungskanzlei [Steuerberater-1] in [Ort] wahrgenommen, welche mit 01.01.2015 von der [Steuerberater-2] übernommen wurde.

Beweis: Firmenbuchauszug der [Gesellschaft] mit historischen Daten;
Einvernahme des Beschwerdeführers;

[Seite 2 des Beschwerdeschreibens]

(2) Der Beschwerdeführer war auch Geschäftsführer und Gesellschafter der GmbH-2.

Mit notariellem Abtretungsvertrag vom *****2014 haben die ehemaligen Gesellschafter der [Gesellschaft], zu denen auch unmittelbar (G1 und G2) und mittelbar (P für G3) die ehemaligen Geschäftsführer bis *****2014 derselben zählten, ihre Geschäftsanteile an der [Gesellschaft] die GmbH-2 abgetreten. Als Stichtag für den Übergang aller mit dem Vertragsgegenstand verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten wurde gem. Vertragspunkt 4. der 1.1.2015 vereinbart.

Unter Vertragspunkt 6.3.1.1 des Abtretungsvertrages vom Gesellschafter und zum Teil somit auch Geschäftsführer garantiert, dass in Bezug auf die finanziellen Angelegenheiten sämtliche Buchungen bis zum ordnungsgemäß vorgenommen worden sind und haben diese auch die Haftung dafür übernommen, dass sämtliche Buchungen bis zum *****2014 ordnungsgemäß vorgenommen werden. Weiters haben die abtretenden Gesellschafter erklärt, dass seit dem letzten Bilanzstichtag die [Gesellschaft] keine außergewöhnlichen Maßnahmen getroffen hat und keine Umstände eingetreten sind, die eine nachteilige Auswirkung auf die Vermögens- Ertrags- oder Finanzlage der [Gesellschaft] hat oder haben könnte.

Unter Vertragspunkt 6.3.1.3. wurde vereinbart, dass der Jahresabschluss für das Geschäftsjahr 2014 auf Kosten der abtretenden Gesellschafter durch deren steuerliche Vertretung bis längstens 30.04.2015 zu erstellen ist und haben sich die abtretenden Gesellschafter auch unter Vertragspunkt 6.3.1.4 verpflichtet, etwa auftretende noch von ihnen zu entrichtenden Verbindlichkeiten unverzüglich zu berichtigen und die übernehmende Gesellschafterin diesbezüglich vollkommen schad- und klagslos zu halten.

Beweis: bereits vorgelegter Abtretungsvertrag vom *****2014

(3) Der Beschwerdeführer, welcher erst mit 1.1.2015 Geschäftsführer der [Gesellschaft] geworden ist, hat sich im Zuge der Übernahme der Geschäftsanteile und der Geschäftsführung auf diese von den abtretenden Gesellschaftern und ehemaligen Geschäftsführern abgegebenen Garantien verlassen und wurde aus diesem Grund auch vor Übernahme der Anteile und der Geschäftsführung durch den Beschwerdeführer keine finanzielle due diligence der

[Seite 4 des Beschwerdeschreibens]

geschäftlichen Gebarung [der] [Gesellschaft] bis *****2014 veranlasst.

Der Beschwerdeführer hat daher auch darauf vertraut, dass durch die ehemaligen Geschäftsführer der [Gesellschaft], welche grossteils ident mit den abtretenden Gesellschafter waren, sämtliche abgabenrechtlichen und bilanziellen Vorschriften bis zum Übergangsstichtag *****2014 eingehalten wurden und noch werden.

Dazu ist auch auszuführen, dass dem Beschwerdeführer bekannt war, dass die [Gesellschaft] bis Übergabestichtag durch die Steuerberatungskanzlei [Steuerberater-1] in [Ort] ständig vertreten war, sodass der Beschwerdeführer auch deswegen davon ausging, dass die steuerlichen Agenden ordnungsgemäß abgewickelt wurden, zumal ihm dazu keine gegenteiligen Mitteilungen oder Warnungen vor unkorrekten Buchungen von dieser Seite gemacht wurden.

Beweis: Notariatsakt vom *****2014;
[Steuerberater-1], [Adresse] als Zeuge;
Einvernahme des Beschwerdeführers

(4) Nach Insolvenzeröffnung am *****2016 hat der Insolvenzverwalter, [Insolvenzverwalter], die [Steuerberater-3] damit beauftragt, die zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung noch nicht fertiggestellte Bilanz für das Jahr 2015 der Auftrag erteilt, die Bilanzen für das Jahr 2014 und 2013 zu prüfen.

Im Zuge der Prüfung der Bilanzen 2013 und 2014 ist nach dem Wissensstand des Beschwerdeführers hervorgekommen, dass Buchungen unklar waren, sodass die [Buchsachverständiger] mit der Korrektur der Bilanzen für das Jahr 2013 und 2014 beauftragt wurde, was zur Folge hatte, dass die Bilanzen beim Firmenbuch überreicht wurden.

In weiterer Folge fand im November 2017 durch das [Finanzamt] eine Außenprüfung der [Gesellschaft] gem. § 150 a BAO statt deren Ergebnis es war, dass sich für das Jahr 2014 die nunmehr haftungsrelevante Umsatzsteuernachforderung von € 32.551,57 ergeben hat.

[Seite 5 des Beschwerdeschreibens]

Nachdem der Beschwerdeführer weder in die Tätigkeit der [Steuerberatungsgesellschaft-K] noch in die Außenprüfung gem. § 150 a BAO eingebunden war, kann dieser nur aus den ihm vorliegenden Unterlagen (Umsatzsteuerbescheid 2014 und Ergebnis der Außenprüfung gemäß Bericht vom 28.11.2017) schließen, dass sich offensichtlich aus der Umsatzsteuererklärung, welche die Steuerberatungskanzlei [Steuerberater-1] noch im Auftrag und auf Basis der von den Altgesellschaftern zur Verfügung gestellte Unterlagen für das Jahr 2015 erstellt hat, ein Umsatzsteuerguthaben von € 14.069,35 ergeben hat, während die berichtigte Umsatzsteuerjahreserklärung im Auftrag des Insolvenzverwalters eine Umsatzsteuerschuld von € 18.482,22 ergeben hat, sodass sich daraus die haftungsrelevante Nachforderung für das Jahr 2014 von € 32.551,57 ergibt. Von dieser Umsatzsteuernachforderung hat der Beschwerdeführer erstmals am

12.02.2018 durch die Mitteilung des [Finanzamtes] erfahren, wonach er u.a. für diese Abgabe gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden soll.

Dem Beschwerdeführer ist es dazu trotz Kontaktaufnahme mit den Altgesellschaftern, welche im Übrigen jede Haftung im Innenverhältnis unbegründet von sich weisen, und dem [Finanzamt] bislang nicht gelungen zu eruieren, welche Gründe im Detail zur Abgabennachforderung geführt haben.

Nachdem der Beschwerdeführer im Jahr 2014 selbst nicht Geschäftsführer oder Gesellschafter der [Gesellschaft], war, hat dieser nämlich naturgemäß über nicht in den ihm vorliegenden Unterlagen dokumentierte geschäftliche Vorgänge oder hinsichtlich der in diesem Zeitraum allenfalls begangenen abgabenrechtlichen Verfehlungen keine Kenntnis und hat dieser die Steuererklärungen für das Jahr 2014, welche ihm vom Steuerberater der Altgesellschafter zur Unterfertigung vorgelegt wurden, daher in Vertrauen auf deren Richtigkeit und die im Abtretungsvertrag abgegebenen Garantien unterfertigt.

Dem Beschwerdeführer lagen bis zur Insolvenzeröffnung auch keine Anhaltspunkte dafür vor, dass umsatzsteuerrechtliche relevante nachteilige Sachverhalte zu Lasten der Abgabenbehörde vor der Übernahme seiner Geschäftsführung durch die ehemaligen Geschäftsführer verwirklicht wurden. Es gab dazu weder Warnungen seitens der Altgeschäftsführer noch des ehemaligen Steuerberaters hinsichtlich frag- oder überprüfenswürdiger Sachverhalte in umsatzsteuerrechtlicher Sicht.

Der Beschwerdeführer selbst hätte daher als Nichtfachmann und ohne persönliches Wissen über die Geschäftstätigkeit im Jahr 2014 nur die Möglichkeit gehabt, vor Abgabe der

[Seite 6 des Beschwerdeschreibens]

Umsatzsteuerjahreserklärung 2014, welche ihm im Übrigen erst im Mai übermittelt wurde, anhand der von den Altgesellschaftern anzufordernden Belege deren Richtigkeit zu plausibilisieren, was ebenso zu keinem vorwerfbaren anderen Erkenntnisstand für den Beschwerdeführer geführt hätte, wenn, wie anzunehmen ist, offensichtlich im umsatzsteuerpflichtige Ausgangsrechnungen nicht ordnungsgemäß deklariert wurden bzw. nicht zustehen.

All dies hätte der Beschwerdeführer im haftungsrelevanten Zeitpunkt (15.02.2015) keinesfalls voraussehen bzw. noch positiv im eigenem Wissen für das Jahr Buchhaltungsunterlagen für 2014 und im Sinne der Abgabenbehörde beeinflussen können, dies mangels 2014 und (offensichtlich unvollständig) vorliegender Vertrauen auf Erklärungen durch berufsmäßige Parteienvertreter und auf Haftungen und Garantien ehemaliger Geschäftsführer und Gesellschafter.

Beweis: [Steuerberater-1] als Zeuge
informierter Vertreter der [Steuerberatungsgesellschaft-K] als Zeuge
[Insolvenzverwalter], Rechtsanwalt, [Adresse], als Zeuge

G1, [Adresse], als Zeuge

P, [Adresse], als Zeuge

G2, [Adresse], als Zeuge

Prüfer, p.A. [Finanzamt] als Zeuge;

Einvernahme des Beschwerdeführers

Beischaffung des Insolvenzaktes [Geschäftszahl] des [Gericht]

(5) Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den § 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabenschuldern für die diese treffende Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die 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.

Voraussetzung für die Haftung des Vertreters sind daher eine Abgabenschuld gegen den Vertretenen und die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

(6) Entgegen der Rechtsansicht der Finanzbehörde 1. Instanz kann daher von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers für die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgabe nicht ausgegangen werden und zwar aus nachstehenden Gründen:

(a) Der Beschwerdeführer war im Jahr 2014, auf welches sich die Abgabennachforderung bezieht, weder Geschäftsführer noch Gesellschafter der [Gesellschaft]. Dieser hat daher aus persönlicher Wahrnehmung keine Kenntnisse über abgabenrechtliche relevante Sachverhalte in diesem Zeitraum, welche offensichtlich zur Abgabennachforderung geführt haben, und kann ihm daher daraus keine Pflichtverletzung an den die Abgabennachforderung auslösenden Sachverhalten angelastet werden.

(b) Im Abtretungsvertrag vom *****2014 haben zudem die ehemaligen Gesellschafter und Geschäftsführer der [Gesellschaft] umfangreiche Garantien hinsichtlich der Ordnungsgemäßheit und Richtigkeit der finanziellen und steuerlichen Gebarung bis *****2014 abgegeben.

Der Beschwerdeführer hat und konnte sich auch auf diese Garantien verlassen, da ihm zu keinem Zeitpunkt Anhaltspunkte dafür Vorlagen, dass die abtretenden Gesellschafter wissentlich unwahre Garantien abgegeben haben und tatsächlich die Abgabengebarung im Jahr 2014 nicht ordnungsgemäß war.

Die Weigerung der Altgesellschafter, die Abgabennachforderung im Beschwerdeführer zu übernehmen ist daher, wenn auch hier nicht relevant, unverständlich, da es sich

eine rechtskräftig festgesetzte und somit ganz unabhängig von der Haftung der Beschwerdeführers dafür in den vertraglichen Haftungszeitraum der Altgesellschafter fallende Abgabennachforderung handelt.

(c) Zum Fälligkeitszeitpunkt der Jahresumsatzsteuer 2014 16.02.2015 verfügte der Beschwerdeführer noch über keine Buchhaltungsunterlagen für 2014 und nicht einmal den [Seite 8 des Beschwerdescheibens]

Jahresabschluss 2014, welcher erst im Mai 2015 fertiggestellt wurde, welche es ihm ermöglicht hätten, einen allfälligen abgabenrechtlich für die Nachforderung relevanten Sachverhalt festzustellen und zu korrigieren.

*Die Umsatzsteuervoranmeldungen bis Oktober 2014 wurden zudem noch von den ehemaligen Geschäftsführern der [Gesellschaft] gezeichnet und abgegeben, die Umsatzsteuervoranmeldungen für November und Dezember 2014 wurden auch noch von der bis *****2014 mit der steuerlichen Gebarung beauftragten Steuerberatungskanzlei der [Gesellschaft] erstellt und beruhen Buchhaltungsdaten der Altgeschäftsführer.*

Der Beschwerdeführer hat sich daher auch in diesem Zeitraum keiner Pflichtverletzung schuldig gemacht, da er die UVAs und auch die Umsatzsteuerjahreserklärung fristgerecht überreichen hat lassen und sich auf die Richtigkeit der Angaben in denselben mangels anderer Erkenntnisse verlassen hat.

*(d) Noch weniger ist eine allfällige Pflichtverletzung des Beschwerdeführers schuldhaft. Festzuhalten ist dazu, dass die [Gesellschaft] im maßgeblichen Zeitraum durchgehend steuerlich vertreten war. Die steuerliche Vertretung hatte bis *****2014 Herr [Steuerberater-1] über und wurde diese mit 1.1.2015 von der [Steuerberater-2] in übernommen.*

Der Beschwerdeführer wurde von seinen steuerlichen Vertretern zu keinem Zeitpunkt darauf hingewiesen, dass die von diesen vorbereiteten bzw. geprüften Umsatzsteuervoranmeldungen für 2014 oder die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2014 nicht ordnungsgemäß wären bzw. Unstimmigkeiten vorliegen würden, welche einer Abklärung bedürfen würden. Über eigene Wahrnehmungen zu steuerlichen Vorgängen im Jahr 2014 verfügte der Beschwerdeführer bekanntlich nicht.

(e) Vollkommen ignoriert wurden von der Finanzbehörde 1. Instanz auch die vom Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 14.06.2018 vorgelegten Auswertungen zur finanziellen Situation der [Gesellschaft] am 15.02.2015.

Es mag sein, dass, da damals die haftungsrelevante Nachforderung (Festsetzung 2.2.2018) ja nicht einmal ansatzweise bekannt war, andere (kleinere) Zahlungen geleistet werden konnten. Wäre aber bereits damals die Nachforderung bekannt gewesen (diese wurde ja im Gegensatz zu üblichen haftungsrelevanten Sachverhalten nicht nicht bezahlt, sondern war nicht einmal bekannt), hätten die liquiden Mittel zur Befriedigung dieser Forderung und aller anderen Gläubiger mit fälligen

[Seite 9 des Beschwerdeschreibens]

Forderungen nicht ausgereicht, sodass der Bescheid I. Instanz, mit welchem der Beschwerdeführer Haftung für den gesamten Betrag herangezogen wird, den Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt. Selbst bei einer Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung nämlich auf jenen Betrag, um den die Abgabenbehörde bei gleichmäßiger Behandlung aller Gläubiger mehr erlangt hätte, als sie infolge eines pflichtwidrigen Verhaltens des Beschwerdeführers tatsächlich bekommen hat. Diesen Betrag hätte die Abgabenbehörde I. Instanz bei Prüfung der vorgelegten Auswertungen feststellen können.

Beweis: Schreiben der Vertreterin der Beschwerdeführerin vom 20.08.2018

Zusammengefasst ist daher davon auszugehen, dass dem Beschwerdeführer jedenfalls keine schuldhafte Pflichtverletzung im Hinblick auf die Nichtentrichtung der Umsatzsteuernachforderung für 2014 vorzuwerfen ist."

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht ohne Beschwerdeentscheidung (der Beschwerdeführer hat darauf verzichtet) auf elektronischem Weg am 10.10.2018 zur Entscheidung vor. Dem Vorlagebericht ist folgende Stellungnahme der belangten Behörde zu entnehmen:

"Die Haftungsinanspruchnahme iSd. der BAO erfolgte zu Recht, da die Fälligkeit des Grundlagenbescheides eindeutig in den haftungsrelevanten Zeitraum des Beschwerdeführeres fällt."

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden (§ 80 Abs 1 letzter Satz BAO).

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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 (§ 9 Abs. 1 BAO).

Die Verantwortung als Geschäftsführer einer Gesellschaft beginnt nicht erst mit der Begründung der Vertretungsfunktion, weil der Geschäftsführer auch verpflichtet ist, bis dahin angesammelte Abgabenrückstände zu begleichen (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0162).

Es kommt nicht darauf an, dass der die Steuerpflicht der Gesellschaft auslösende Sachverhalt vor der Übernahme der Geschäftsführertätigkeit verwirklicht worden ist,

weil die Pflicht der Gesellschaft zur Abgabentrachtung erst mit deren Abstattung endet und die Gesellschaft verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

Die Haftung nach § 9 BAO setzt jedoch ein **Verschulden** des Geschäftsführers an der Pflichtverletzung (und damit am Abgabenausfall) voraus.

Gibt es keine Hinweise, aus denen der Geschäftsführer schließen könnte, dass die Steuererklärungen oder (bei Selbstbemessungsabgaben) die Selbstberechnungen der zu entrichtenden Abgaben unrichtig gewesen seien, hat ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion – wenn keine Hinweise auf Unrichtigkeiten vorliegen – nicht auch noch die Pflicht, (etwa innerhalb des Verjährungszeitraumes) die gesamte Buchhaltung und das gesamte Rechenwerk sowie die Aufzeichnungen nachzuprüfen (VwGH 28.2.2014, 2012/16/0101).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund hat die belangte Behörde im Beschwerdefall das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass sich die Umsatzsteuernachforderung erst auf Basis der "vollkommenen" Neuerstellung der Bilanz für das Geschäftsjahr 2014 im Rahmen des Insolvenzverfahrens ergeben habe (siehe Seite 4 des Vorhaltsbeantwortungsschreibens vom 14.06.2018), zu Unrecht außer Acht gelassen, indem sie im angefochtenen Bescheid festgehalten hat, dass "die Abfuhrdifferenz aus der Umsatzsteuer 2014, welche im Rahmen der Betriebsprüfung vom 28.11.2017, festgesetzt am 02.02.2018, bei ordnungsgemäßer Abgabe eindeutig im haftungsrelevanten Zeitraum des Beschwerdeführers fällig gewesen wäre (Fälligkeitstag Umsatzsteuer 2014 - 16.02.2015)" und die "die Umsatzsteuer 2014 mit Fälligkeitstag 16.02.2015 eindeutig als haftungsrelevant zu betrachten" sei. Auf das Vorbringen des Beschwerdeführers im Beschwerdeschreiben, wonach er von seinen steuerlichen Vertretern zu keinem Zeitpunkt darauf hingewiesen worden sei, dass die von den steuerlichen Vertretern vorbereiteten bzw. geprüften Umsatzsteuervoranmeldungen für 2014 oder die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2014 nicht ordnungsgemäß wären bzw. Unstimmigkeiten vorliegen würden, welche einer Abklärung bedürfen würden, und dass er über eigene Wahrnehmungen zu steuerlichen Vorgängen im Jahr 2014 nicht verfügt habe (siehe Seite 8 des Schreibens), hat die belangte Behörde - die Beschwerdevorlage erfolgte ohne Beschwerdevorentscheidung - auch in ihrer Stellungnahme zum Vorlagebericht nicht reagiert.

Da die belangte Behörde jegliche Ermittlungen zur sachverhaltsmäßigen Abklärung der Frage, ob dem Beschwerdeführer ein Verschulden an der Pflichtverletzung (und damit am Abgabenausfall) anzulasten ist, unterlassen hat (somit nicht bloß eine Ergänzung des Ermittlungsverfahrens im Sinne des § 269 Abs. 3 BAO im Raum steht), und es nicht erkennbar ist, dass die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden wäre, war es zulässig und zweckmäßig, den angefochtenen Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufzuheben.

Nur der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass der an die (bereits gelöschte) Gesellschaft gerichtete Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 02.02.2018 vermutlich nicht wirksam wurde, weil die Zustellung von der Abgabenbehörde an die Steuerberatungsgesellschaft-K (zu deren Händen) verfügt wurde, die Steuerberatungsgesellschaft-K jedoch vermutlich nicht zustellungsbevollmächtigte steuerliche Vertreterin der Gesellschaft war (sondern nur die Abgabenerklärungen im Auftrag des Insolvenzverwalters erstellt hatte, wobei der Konkurs zum Zeitpunkt des Zustellungsvorganges bereits aufgehoben war). Die Geltendmachung der Haftung setzt jedoch die Erlassung eines Abgabenbescheides gegenüber dem Primärschuldner nicht voraus (vgl. VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109). Zustellmängel der Abgabenbescheide sind für die Haftungsinanspruchnahme ohne Belang, weil die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung zwar das Bestehen eines Abgabenschuldverhältnisses, also das Bestehen einer Abgabenschuld (§ 4 BAO), voraussetzt, nicht jedoch, dass diese Schuld dem Abgabenschuldner gegenüber auch bereits geltend gemacht wurde (zu § 12 BAO: VwGH 17.9.1996, 92/14/0138). Geht einem Haftungsbescheid kein Abgabenbescheid voran, so ist die Frage, ob und in welchem Ausmaß ein Abgabensanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109).

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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. Da diese Voraussetzung aufgrund der oben wiedergegebenen Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 17. Oktober 2018