

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Gerhard Groschedl in der Beschwerdesache B., Wien, über die Beschwerde des Abgabepflichtigen vom 8. August 2014 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 14. Juli 2014 gemäß §§ 9, 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 14. Juli 2014 wurde Herr B. (in weiterer Folge: Bf.) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm §§ 80 ff. BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma C-GmbH, Wien-1, im Ausmaß von € 4.094,00 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Die Haftung werde hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht: Umsatzsteuer 2011 von € 4.094,00.

Als Begründung wurde nach §§ 9, 80 BAO ausgeführt, dass am 22. Jänner 2014 gemäß § 40 FBG die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch aufgrund Vermögenslosigkeit (75 Fr 447/14 d) erfolgt sei. Der Rückstand sei daher beim Primärschuldner als uneinbringlich anzusehen.

"Der Rückstand besteht infolge Nichtentrichtung der am 15. Februar 2012 fällig gewordenen Abgaben. Sie waren ab 26.05.2010 zum Geschäftsführer der Firma C-GmbH bestellt und daher gemäß § 18 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen.

Die im Rückstand ausgewiesenen Selbstbemessungsabgaben sind nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt. Die Bescheide der im Abgabenrückstand enthaltenen bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgaben wurden Ihnen bereits im Haftungsverfahren zur Kenntnis gebracht.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer ist Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Daraus folgt: Die zu den Selbstbemessungsabgaben zählende Umsatzsteuer ist vom Abfuhrpflichtigen selbst zu berechnen und zu entrichten, ohne dass eine vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden darf. Für den Zeitraum 2011 wurde die Umsatzsteuer bescheidmäßig festgesetzt, und bisher nicht entrichtet.

Mit Schreiben vom 21.05.2014, Steuernummer: 123, wurden Sie aufgefordert, darzulegen, dass Sie ohne Ihr Verschulden gehindert waren, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen.

Betreffend Ihrer angeführten Entgegnungen wird Ihnen Folgendes zur Kenntnis gebracht:

Einwendungen gegen die Richtigkeit von Abgabenvorschreibungen sind im Haftungsverfahren nicht zu erörtern. Gegenstand eines Haftungsverfahrens ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht. Gemäß § 248 erster Satz BAO steht es dem Haftungspflichtigen außerdem frei, innerhalb der Frist für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen und dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide Beschwerde einzulegen. (vgl. UFS v. 18.9.07, RV/1149-L/06). Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann diese bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (Fälligkeitstermin der Abgaben).

Nachweise einer erfolgten Gläubigergleichbehandlung (für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung) haben Sie im Zuge des Haftungsverhaltes nicht erbracht. Es steht somit fest, dass Sie der Verpflichtung, als gesetzlicher Vertreter der Gesellschaft, für die Entrichtung der die Gesellschaft treffenden Abgaben zu sorgen, zumindest leicht fahrlässig und damit schuldhaft im Sinne des § 9 BAO nicht nachgekommen sind.

Die höchstgerichtliche Judikatur geht davon aus, dass der Vertreter, der auf Grund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen hat, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkommt, einer besonderen Darlegungspflicht unterliegt. Es trifft ihn die Beweislast, nämlich die besondere Verpflichtung, "darzutun", aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden darf, er wäre seinen Pflichten schuldhafterweise nicht nachgekommen (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0145 und 19.3.2003, 2002/16/0168).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls.

Die Geltendmachung der Haftung stellt im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, zumal der haftungsgegenständliche Rückstand bei der Primärschuldnerin aufgrund der Rechtswirkung des Zwangsausgleichs nicht mehr eingebracht werden kann. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. E VwGH vom 25.6.1990, 89/15/0067). Letzteres steht hier fest."

Mit Eingabe vom 8. August 2014 wurde Beschwerde sowohl gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 als auch gegen den Haftungsbescheid eingebracht.

"Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011:

Aufgrund der Uneinigkeiten der Gesellschafter wurden die Steuererklärungen 2011 nicht eingereicht und daher im Schätzungsweg vorgeschrieben.

Da die für 2011 laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen von der steuerlichen Vertretung erstellt und eingereicht wurden, habe ich auch dafür gesorgt, dass diese entrichtet wurden. Aufgrund des Umstandes, dass die Unternehmensgrundlage in Salzburg, samt deren Einrichtung letztlich nicht entsprechend höher veräußert werden konnte, mussten offenbar im Zuge der Jahresabstimmarbeiten Verbindlichkeiten als nicht bezahlbar ausgebucht werden, wodurch es zu gewissen Vorsteuerkorrekturen gekommen ist. Die aus dem Rechnungswesen resultierende Restschuld beträgt daher 1.111,04. Ich ersuche daher um entsprechende Neuveranlagung der Umsatzsteuer 2011 entsprechend beiliegender Umsatzsteuererklärung 2011.

Beschwerde gegen den Haftungsbescheid:

Wie bereits oben ausgeführt habe ich als Geschäftsführer für die laufende Abgabe und bezahlen der Umsatzsteuervoranmeldungen korrekt Sorge getragen.

Für den Umstand, dass für das vorhandene Vermögen (Unternehmensgrundlage automatische Parkgarage Salzburg) keine bessere Verwertung durch die Eigentümer möglich war, trage ich kein Verschulden. Der Umstand, dass die Gesellschaft durch Wegfall der wirtschaftlichen Grundlage plötzlich ohne Einkommen, vermögenslos wurde und daher auch Lieferanten nicht mehr bezahlt werden konnten, liegt nicht in meinem Verschulden. Dass die daraus resultierende Vorsteuerkorrektur ebenfalls nicht beglichen werden konnte, liegt somit auch nicht in meinem Verschulden. Jedenfalls wurden keine anderen Gläubiger gegenüber dem Finanzamt bevorzugt behandelt, deshalb mir kein schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen ist."

Bei Eintritt dieser Situation, habe ich die Geschäftsführung der C-GmbH, aufgrund mangelnder Einigung der Gesellschafter-Eigentümer, am 20.3.2012 zurückgelegt.

Ein Haftungstatbestand im Sinne des § 9 BAO ist daher nicht gegeben.

Ich ersuche daher einerseits um Korrektur des Umsatzsteuerbescheides sowie die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides."

Mit Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 19. September 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und als Begründung ausgeführt, dass der Bf. im Zeitraum 26.5.2010 bis mindestens März 2012 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma C-GmbH fungiert habe. Bereits im Haftungsverfahren sei ihm eröffnet worden (Vorhalt vom 23.4.2013), dass er für die uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten dieses Unternehmens in Höhe von € 4.175,88 zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO herangezogen werde. Die Beträge seien nach Abgabenart, Zeitraum, Fälligkeit und Betrag aufgeschlüsselt. Gleichzeitig sei ihm die Ablichtung des an diese Gesellschaft gerichteten Umsatzsteuer-Bescheides übermittelt worden. Es sei eine ausführliche Rechtsbelehrung einschließlich der Aufforderung, einen Nachweis über die Gleichbehandlung aller Gläubiger zu erbringen, gefolgt.

In seiner Stellungnahme vom 23.6.2014 habe der nunmehrige Beschwerdeführer ausgeführt, dass die betriebene Parkgarage im Jahre 2011 nicht mehr funktionsfähig gewesen sei. Zahlungen seien weiterhin geleistet worden (aus Gesellschafterzuschüssen). Im März 2012 sei er als Geschäftsführer zurückgetreten, die Eintragung im Firmenbuch sei unterblieben. Seit dem März 2013 seien keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen, sodass ab nun keine Gläubiger mehr bezahlt worden seien, womit auch keiner (einschließlich des Finanzamtes) schlechter gestellt worden sei. Der Aufforderung zur Darlegung mangelnden Verschuldens an der Uneinbringlichkeit der Abgabensforderungen (Umsatzsteuer 2019; gemeint wohl richtig: 2011) sei er jedoch nicht in überzeugender Weise nachgekommen. Insbesondere sei die geforderte Auflistung sämtlicher zu den Fälligkeitszeitpunkten vorhandenen liquiden Mittel und deren Verwendung zwecks Nachweises des Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht erstellt worden.

Die Abgabenbehörde habe diese Stellungnahme als unzureichend beurteilt und mit Datum 14.7.2014 den nunmehr angefochtenen Haftungsbescheid erlassen.

Mit Note vom 24.6.2014 (gemeint vermutlich: 8. August 2014) habe der zur Haftung herangezogene sowohl Beschwerde gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 erhoben. Dazu sei festzustellen, dass dem Beschwerdeführer gemäß § 248 BAO das Recht zustehe, sowohl gegen den Haftungsbescheid selbst als auch gegen die diesem Bescheid zu Grunde liegenden, an die Primärschuldnerin ergangenen Abgabenbescheide Rechtsmittel (Bescheidbeschwerde) zu ergreifen.

Die Beschwerde eines Haftungspflichtigen gegen die Heranziehung zur Haftung einerseits und gegen den Abgabenanspruch andererseits könne, müsse aber nicht in zwei

gesonderten Schriftsätzen erfolgen. Dennoch könne daraus nicht geschlossen werden, dass über beide Beschwerden in einem einheitlichen Rechtsmittelverfahren abzusprechen sei. Vielmehr sei zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung die Legitimation des Beschwerdeführers zur Einbringung einer Beschwerde gegen den Abgabeananspruch ergebe; denn würde der Beschwerde des Haftenden gegen seine Heranziehung zur Haftung stattgegeben, so wäre seine gegen den Abgabeananspruch eingebrachte Beschwerde mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Infolgedessen sei Gegenstand des Beschwerdeverfahrens gegen den Haftungsbescheid einzig und allein die Frage, ob der Beschwerdeführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch, ob die dieser Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können daher in diesem Verfahren nicht (erfolgreich) erhoben werden. Dies sei erst mit der Beschwerde gegen den Abgabenbescheid, welcher an den Abgabepflichtigen erlassen worden sei, möglich. Demgemäß seien die Ausführungen zu den Grundlagenbescheiden sowie deren Begründung (Bericht über die Außenprüfung) nicht Thema dieser Rechtsmittelentscheidung.

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.

Aus den Bestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO ergebe sich, dass der Geschäftsführer einer GmbH respektive der Vorstand einer Aktiengesellschaft für die diese Gesellschaft treffenden Abgaben insoweit hafte, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihm als Geschäftsführer bzw. Vorstand auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Dabei sei es Sache des Geschäftsführers/Vorstandes darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 15. 1. 1979, 2520/78, ÖStZB 208; 5. 3. 1979, 2645/78, ÖStZB 270; 10. 6. 1980, 535/80, ÖStZB 1981, 89; 13. 9. 1988, 87/14/0148, ÖStZB 1989, 140; 30. 5. 1989, 89/14/0043, ÖStZB 1990, 22; 21. 12. 1989, 84/17/0006).

Der Geschäftsführer bzw. Vorstand hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung stehen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten. Wie dies zu geschehen habe sei im Haftungsvorverfahren beispielsweise beschrieben worden. Dem sei der Beschwerdeführer jedoch nicht nachgekommen. Auch andere taugliche Möglichkeiten seien nicht wahrgenommen worden. Voraussetzung für die Geschäftsführerhaftung sei lediglich die schuldhafte

Ungleichbehandlung der jeweiligen Gläubiger. Nur wenn die zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten noch vorhandenen Mittel nicht so verwendet worden seien, dass sämtliche Gläubiger anteilmäßig gleich behandelt werden, sei die Differenz zur möglichen Abgabenschuldentilgung bei gleichmäßiger Gläubigerbefriedigung Thema eines Haftungsverfahrens gemäß §§ 9, 80 BAO. Dabei komme es auf die Fälligkeit der einzelnen Abgabenschuldigkeiten an. Der den Beschwerdeführer betreffende Vorwurf bestehe darin, nicht spätestens am jeweils 15. Tag des zweitfolgenden Monats der Zeiträume Jänner bis Dezember 2011 die Umsatzsteuervorauszahlungen in richtiger Höhe an das Finanzamt abgeführt zu haben. Die spätere Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides ändere nämlich nichts an der jeweiligen Fälligkeit. Sollten nachträgliche Änderungen jedoch zu Unrecht vorgenommen worden sein, so sei dies in einem den Umsatzsteuerjahresbescheid betreffenden Beschwerde darzulegen. Dazu müsste jedoch vorerst das Rechtsmittel gegen die Haftungsinanspruchnahme rechtskräftig werden.

Abschließend werde noch darauf hingewiesen, dass sämtliche Ausführungen hinsichtlich der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens schon allein deswegen ins Leere gehen, da für Zwecke einer Geschäftsführerhaftung ausschließlich darauf abzustellen sei, in welcher Weise die zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten tatsächlich (noch) vorhandenen Mittel verwendet worden seien.

Im Vorlageantrag vom 21. Oktober 2014 führte der Bf. aus, dass er der Begründung der Beschwerdevorentscheidung entnehme, dass offenbar seine Ausführungen im Vorhaltsverfahren als auch bei seiner Beschwerde missverständlich waren und möchte den Zeitablauf daher nochmals darstellen:

Der Betrieb der Parkgarage sei bereits 2011 eingestellt gewesen. Es seien schon 2011 nur geringfügige Zahlungen durch Gesellschaftermittel geleistet worden. Bei diesen Zahlungen seien auch die vom Steuerberater laufend erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen ordnungsgemäß und vollständig entrichtet worden. Somit sei in der laufenden Gebarung sicherlich keine Schlechterstellung des Finanzamtes erfolgt, da die laufenden Meldungen auch beglichen worden seien. Im März 2012 sei er als Geschäftsführer zurückgetreten, da keinerlei Konsens zwischen den Gesellschaftern mehr gefunden werden habe können und es seien keinerlei Zahlungen mehr geleistet worden.

Offenbar sei durch den Umstand, dass keine Lieferantenzahlungen mehr erfolgt seien in der Jahresumsatzsteuererklärung eine kleine Restschuld von 1.111,04 ausgewiesen, da durch diesen Umstand offenbar eine Vorsteuerkorrektur vorgenommen worden sei.

Auch hier sei keine Schlechterstellung des Finanzamtes erfolgt, weil die unbeglichene Restschuld ja daraus resultiere, dass keine Zahlungen an Lieferanten mehr möglich gewesen seien und daher niemand mehr bezahlt werden habe können, somit aber das Finanzamt auch nicht schlechter gestellt worden sei. Eine Aufstellung, welche Zahlungen noch geleistet worden oder welche Mittel zur Verfügung gestanden seien, sei somit

nicht relevant, da keine Mittel vorhanden gewesen und keine anderen Zahlungen mehr getätigt worden seien. Jedenfalls seien nicht andere Gläubiger gegenüber dem Finanzamt bevorzugt behandelt worden, weshalb ihm kein schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen sei.

Er ersuche daher nochmals um Aufhebung des Haftungsbescheides.

Dem Vorlageantrag beigeschlossen ist

- 1.) ein Schreiben des Bf. an das Handelsgericht Wien vom 20. März 2012, mit dem er seinen sofortigen Rücktritt von seiner Funktion als Geschäftsführer der Gesellschaft gemäß § 16 GmbHG aus wichtigem Grund erklärt. Laut Eingangstempel des Handelsgerichtes Wien ist dieses Schreiben am 13. Februar 2014 eingelangt.
- 2.) eine Mitteilung des Handelsgerichtes Wie vom 17. Februar 2014, dass gegenständliche Gesellschaft bereits am 22.1.2014 gemäß § 40 FBG gelöscht wurde.

Der Vollständigkeit halber ist festzustellen, dass der dem Firmenbuch übermittelten Jahresabschluss der GmbH für 2011 vom Bf. am 19. September 2012 als Geschäftsführer noch unterschrieben worden ist.

Mit Vorhalt vom 2. Juli 2015 wurde der Bf. um zusätzliche Informationen ersucht, die belegen könnten, dass - wie behauptet - "tatsächlich keine liquiden Mittel vorhanden gewesen sind, da aus dem Akt zu ersehen, ist, dass für die Firma C-GmbH für den Monat 10/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift von € 1.060,00, für Monat 11/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift von € 18.904,00 sowie für Monat 12/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift von € 754,00 eingereicht wurden.

Daraus lässt sich normaler Weise ableiten, dass Vorsteuern aus Lieferungen oder Leistungen an die Firma C-GmbH geltend gemacht wurden, somit Lieferungen oder Leistungen für die GmbH erbracht wurden.

In Ihrer Beschwerde vom 8. August 2014 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 14. Juli 2014 bringen Sie vor, dass keine anderen Gläubiger gegenüber dem Finanzamt bevorzugt behandelt worden wären.

Im Vorhalt vom 21. Oktober 2014 verweisen Sie darauf, dass in der Firma C-GmbH (Anmerkung: damals, es handelt sich um das Jahr 2011) keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen wären, sodass keine Gläubiger mehr bezahlt wurden.

Aus dem Akt ergibt sich dazu, dass für die Firma C-GmbH für den Monat 10/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift von € 1.060,00, für Monat 11/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift von € 18.904,00 sowie für Monat 12/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Gutschrift von € 754,00 eingereicht wurden."

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache des Bf. am 21. August 2015 (wobei mitgeteilt wurde, dass der Bf. in den nächsten zehn Tagen abwesend wäre) konnte in diverse Unterlagen Einsicht genommen werden, aus denen hervorgeht, dass im fraglichen

Zeitraum keine Einnahmen mit der Garage erzielt wurden, trotzdem die XY als Betreiber noch weitere Forderungen an die GmbH gestellt hat, wobei diese Beträge von den Einnahmen anderer Garagen einbehalten wurden. Der Bf. hat damals keine Entlohnung für seine Geschäftsführertätigkeit erhalten, die GmbH hatte kein eigenes Bankkonto und auch keine Kassa, es wurde alles von der XY verwaltet. Die oben dargelegten Umsatzsteuergutschriften resultieren allein aus Umsatzsteuerkorrekturen infolge uneinbringlicher Forderungen, liquide Mittel sind daraus nicht zu lukrieren gewesen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### ***Rechtslage:***

*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 schuldhafter 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.*

#### ***Insolvenzverfahren:***

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).

Wie bereits im angefochtenen Bescheid richtig dargestellt steht aufgrund des Ergebnisses des Insolvenzverfahrens die Uneinbringlichkeit des im Haftungsbescheid dargestellten Abgabebetrages bei der Primärschuldnerin zweifelsfrei fest, da die Firma C-GmbH laut Firmenbuch bereits am 22. Jänner 2014 gemäß § 40 FBG gelöscht wurde.

#### ***Einwendungen gegen den Abgabeananspruch:***

Soweit der Bf. darauf verweist, dass die aus dem Rechnungswesen resultierende Restschuld an Umsatzsteuer 2011 nur € 1.111,04 beträgt, ist festzuhalten, dass die Frage, ob ein Abgabeananspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren nach § 9 BAO nur dann zu beantworten ist, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074).

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), wovon der Bf. auch Gebrauch gemacht hat.

Die Einwendungen des Bf. gegen die Richtigkeit der Abgaben könnten in einem anschließenden Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO berücksichtigt werden. Informativ wird mitgeteilt, dass aufgrund der Aufhebung des Haftungsbescheides über die nur für den Fall der (teilweisen) Bestätigung der Haftung zu bearbeitende Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid nicht mehr zu entscheiden sein wird.

### ***Rechtliche Erwägungen zur Haftung:***

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 Abgabentrachtung 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 aushaften - 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). Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (vgl. VwGH 23.03.2010, 2007/13/0137; VwGH 18.3.2014, 2011/16/0184).

Im Zuge der persönlichen Vorsprache des Bf. am 21. August 2015 wurden entsprechende Nachweise vorgelegt, die das zunächst nur behauptete Fehlen der liquiden Mittel ausreichend konkretisieren konnten.

Verfügte eine GmbH im dargestellten Haftungszeitraum über keine liquide Mittel, kann dem Geschäftsführer an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer kein Verschulden angelastet werden, da eine Verletzung der Gleichbehandlung bei der Entrichtung der Abgabenschulden im Verhältnis zu sonstigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht vorliegt.

Da somit die Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Haftung gemäß § 9 BAO nicht vorliegen, war der Beschwerde stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Eine Prüfung der weiteren Haftungsvoraussetzungen war somit obsolet.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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 zitierte VwGH-Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 7. September 2015