

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch Dr. Tibor Lászlo Robert Nagy, Hainburger Straße 20, Tür 7, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 29.1.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 28.08.2014, betreffend Haftung gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28.8.2014 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer Bf. (in der Folge kurz Bf. genannt) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. X-GmbH, Firmenbuchnummer 3***, im Ausmaß von € 383.323,31 in Anspruch genommen. Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Lohnsteuer	2010	7.845,12
Dienstgeberbeitrag	2010	1.106,82
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	98,38
Umsatzsteuer	2010	374.272,99
	Summe:	383.323,31

Zur Begründung wird ausgeführt, gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 leg.cit. hafteten die in § 80 Abs. 1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten.

Gemäß § 1298 ABGB obliege dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können. Die Abgaben könnten bei der X-GmbH nicht mehr eingebracht werden, weil der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben und die Firma bereits am Datum¹ amtswegig im Firmenbuch gelöscht worden sei.

Der Bf. sei im Zeitraum von Datum² bis Datum³ handelsrechtlicher Geschäftsführer der X-GmbH also einer juristischen Person und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 habe der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt 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 Abs. 2 und des § 16 leg. cit., selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer habe eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume - siehe Haftungsbescheid – sei die Umsatzsteuer rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

Im Jahr 2013 habe eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG stattgefunden. Prüfungsgegenstand seien unter anderem die Umsatzsteuern für 2008 – 2012 gewesen.

Da keinerlei Belege vorgelegt worden seien, hätten im gesamten Prüfungszeitraum keine Vorsteuern berücksichtigt werden können.

Für die Umsatzsteuer 2010 seien die Bemessungsgrundlagen laut Saldenliste zur Veranlagung mittels Erstbescheid herangezogen worden.

Die Details seien dem beigelegten Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO zu entnehmen.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die

ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037,0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausreichten, 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.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 bzw. 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre die Pflicht des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Er hingegen habe die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH vom 18.9.1985. ZI. 84/13/0085).

Im Jahr 2012 habe eine abgabenbehördliche Prüfung mit dem Gegenstand Lohnabgaben für 1.1.2010 bis 5.6.2012 stattgefunden.

Bei dieser Prüfung sei festgestellt worden, dass keine Fahrtenbücher bzw. andere Aufzeichnungen vorgelegt hätten werden können und deswegen eine Nachverrechnung eines Sachbezuges für PKW-Privatnutzung in Höhe von monatlich € 225,00 (geschätzter Anschaffungswert 25.000,00) vorzunehmen sei. Es sei ein pauschaler Lohnsteuersatz von 38 % zur Anwendung gebracht worden. Dies habe zu einer Nachforderung an Lohnsteuer von € 7.845,12 geführt. Details sind dem beigelegten Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 04.07.2012 zu entnehmen.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral wären, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem würde den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO), die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) wie den Abgabenschuldigen treffen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen.

Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, ZI. 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035 und VwGH 13.9.1988, 87/14/0148). Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o.a. Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Im Jahr 2012 habe eine abgabenbehördliche Prüfung mit dem Gegenstand Lohnabgaben für 1.1.2010 bis 5.6.2012 stattgefunden.

Bei dieser Prüfung sei festgestellt, dass keine Fahrtenbücher bzw. andere Aufzeichnungen vorgelegt hätten werden können und deswegen eine Nachverrechnung eines Sachbezuges für PKW-Privatnutzung in Höhe von monatlich € 225,00 (geschätzter Anschaffungswert 25.000,00) vorzunehmen sei. Es wäre ein pauschaler Lohnsteuersatz von 38% zur Anwendung gebracht worden.

Dies habe zu einer Nachforderung an Dienstgeberbeitrag 2010 in Höhe von € 1106,82 und an Dienstgeberzuschlag 2010 von € 98,38 geführt.

Details seien dem beigelegten Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO vom 04.07.2012 zu entnehmen.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstreckten sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtigten Interessen der Partei“, dem Begriff der „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlichen vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten“ beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform sei, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auch auf das Verschulden der Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bf. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei der

Bf. seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen, daher sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Ein am 23.01.2014 an den Bf. gerichteter Vorhalt betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 BAO für die als uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der X-GmbH in Höhe von € 383.323,31 sei trotz mehrmaliger Gewährung einer Fristverlängerung bis Ende Juli noch immer nicht beantwortet worden.

Mit dem Haftungsbescheid wurde dem Bf. der Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 11.11.2013, der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 07.11.2013, der Haftungsbescheid für das Jahr 2010 betreffend Lohnsteuer vom 04.07.2012, der Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2010 vom 04.07.2012, der Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2010 vom 04.07.2012 sowie der zugrunde liegende Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 04.07.2012 zugestellt.

Gegen diesen Haftungsbescheid vom 28.8.2014 richtet sich die vorliegende (nach Rechtsmittelfristverlängerungen durch die Abgabenbehörde) frist- u. formgerechte Beschwerde des Bf. vom 29.1.2015. Gleichzeitig mit der Beschwerde gegen den hier gegenständlichen Haftungsbescheid gemäß § 9 Abs. 1 BAO brachte der Bf. gemäß § 248 BAO auch Beschwerde gegen den ihm mit dem Haftungsbescheid zugestellten Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 11.11.2013, gegen die Haftungsbescheide vom 4.7.2012 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2010 ein und beantragte gemäß § 262 Abs. 2 BAO das Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung.

Der Bf. beantragt, sowohl den gegenständlichen Haftungsbescheid gemäß § 9 Abs. 1 BAO als auch die zugrundeliegenden genannten Abgaben- u. Haftungsbescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Im Folgenden wird das Beschwerdevorbringen des Bf. nur insoweit wiedergegeben, als es sich auf den gegenständlichen Haftungsbescheid gemäß § 9 Abs. 1 BAO bezieht und für die Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen relevant ist.

Begründend führt der Bf. aus, die Fa. Y-GmbH, am 6.6.2012 unbenannt in Fa. X-GmbH, sei am Datum⁴ durch Errichtungserklärung gegründet und am Datum⁵ ins Firmenbuch mit dem Geschäftszweig Baugewerbe eingetragen worden. Die GmbH habe nur wenig Dienstnehmer beschäftigt (im Jahresdurchschnitt ca. 15). Dies, da es das Geschäftskonzept gewesen sei, dass die Fa. Y-GmbH Aufträge für Bauvorhaben akquiriere und diese Bauvorhaben durch Subunternehmer zur Gänze abwickle. Diese Art der Auftragsabwicklung sei im Baugewerbe nicht unüblich. Selbst namentlich genannte namhafte Marktteilnehmer würden auf diese Weise Bauaufträge abwickeln.

Die Gesellschaft sei von Herrn Vorgf. 1 als Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer gegründet worden. Am Datum⁶ wurde dieser in seiner Funktion als Gesellschafter und Geschäftsführer der Primärschuldnerin Fa. Y-GmbH im Firmenbuch gelöscht.

Am Datum6 sei der Bf. als neuer Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer im Firmenbuch eingetragen worden. Am Datum7 sei er in seiner Funktion als Gesellschafter und Geschäftsführer der genannten GmbH (Primärschuldnerin) im Firmenbuch gelöscht worden.

Am Datum7 sei Herr Nachgf. als neuer Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer im Firmenbuch eingetragen worden. Dieser wurde am Datum8 in seiner Funktion als Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. Y-GmbH im Firmenbuch gelöscht.

Am Datum9 sei der Konkurs über das Vermögen der Fa. Y-GmbH eröffnet und im Firmenbuch eingetragen worden. Am Datum1 sei die GmbH im Firmenbuch von Amtswegen gelöscht worden.

Als Bauleiter sei von Beginn Herr Bl. tätig gewesen. Dieser sei für die Auftragsannahme, die Dienstnehmer, die Rechnungslegung und dergleichen verantwortlich gewesen. Die Gesellschaft sei von zwei namentlich genannten Steuerberatungskanzleien aufeinander folgend vertreten gewesen.

Der Bf. habe in seiner Zeit als Gesellschafter und Geschäftsführer der Primärschuldnerin stets eine korrekte und ordnungsgemäße Buchhaltung geführt und er habe diese auch seinem Nachfolgergeschäftsführer Nachgf. übergeben. Auch habe es nie Beanstandungen der belangten Behörde gegeben, die schon zum damaligen Zeitpunkt der Geschäftsführertätigkeit des Bf. Prüfungen vorgenommen habe. Die vorerwähnten Steuerberatungskanzleien seien im Besitz von Buchhaltungs- u. Geschäftsunterlagen gewesen.

Der Bf. habe als Geschäftsführer der Fa. Y-GmbH nicht nur die Subaufträge vergeben, sondern auch die Teil- bzw. Schlussrechnungen der Subunternehmer persönlich überprüft. Vor Auftragsvergabe seien bereits die Firmenunterlagen (Firmenbuchauszüge, UID-Nr., Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes, Anmeldung zur Sozialversicherung, Personalausweise der Geschäftsführer in Kopie) überprüft worden. Die Übermittlung der Rechnungen der Subunternehmer sei auf dem Postweg oder durch Übergabe an die Geschäftsführung erfolgt. Im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. habe es Überprüfungen der Gebietskrankenkasse und eine Überprüfung des zuständigen Finanzamtes gegeben. Sämtliche Prüfungen seien positiv bzw. ohne weitere Beanstandungen abgeschlossen worden. Es seien sämtliche Unterlagen wie Rechnungen, Auftragsschreiben und Leistungsverzeichnisse durchgesehen worden, die ordentlich geführt gewesen seien.

Im Zuge der einzelnen Bauprojekte sei es zur Anschaffung von Materialien und anderer steuerlich abzugsfähiger Betriebsausgaben gekommen, welche gemäß Einzelsteuernachweis Vorsteuern gemäß beiliegenden Buchungsjournal per 31.12.2010 nach sich gezogen hätten. Die Gesamtsumme der Vorsteuern aus den sich aus dem Buchungsjournal ergebenden Eingangsrechnungen betrage € 374.798,21 und lasse sich diese Summe aus dem Vorsteuerkonto 2500 ableiten. Aus den beiliegenden Kontoausdrucken betreffend 5550 Werkzeugeinkauf, 5650 Abfallverwertung sowie

5700 Fremdleistungen würden sich die Namen jener Firmen ergeben, die an die Fa. Y-GmbH Rechnungen mit 20% USt. gelegt hätten, für die zu Recht die Vorsteuer in Abzug gebracht worden sei.

Diese Bauvorhaben seien zur vollsten Zufriedenheit der jeweiligen Bauherren ausgeführt worden und könnten jederzeit vor Ort besichtigt werden. Sämtliche Bauvorhaben seien durch Subunternehmer abgewickelt worden. Die Tatsache der Fertigstellung spreche für die Richtigkeit dieses Vorbringens.

Es sei außerhalb jeglicher Lebenserfahrung, anzunehmen, dass die tätigen Subunternehmer gratis für die Fa. Y-GmbH gearbeitet und gratis Baumaterial besorgt hätten. Es sei daher in keinsten Weise nachvollziehbar und haltbar, dass die belangte Behörde sämtliche Vorsteuern der Primärschuldnerin ignoriere und deshalb in weiterer Folge haftungsrechtlich dem Bf. zurechne, nur weil Jahre später die ursprünglich ordnungsgemäß verbuchten Rechnungen bei der stattgefundenen Betriebsprüfung durch den dann verantwortlichen Geschäftsführer nicht mehr vorgelegt hätten werden können. Aus diesem Grund sei unter anderem anbei auch Beschwerde gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer 2010 erhoben worden. Es stehe ja fest, dass es diese Belege gäbe, da sie andernfalls nicht von der beauftragten Steuerberatungskanzlei ordnungsgemäß verbucht worden wären. Die Belege befänden sich jedenfalls in den Räumlichkeiten jener Firmen, die die bei der Fa. Y-GmbH verbuchten Eingangsrechnungen an diese übermittelten. Aus den beiliegenden obgenannten Kontoausdrucken betreffend Konto 5550 Werkzeugeinkauf, 5650 Abfallverwertung sowie 5700 Fremdleistungen würden sich die Namen jener Firmen ergeben, die an die Primärschuldnerin Rechnungen mit 20% USt. gelegt hätten, die von dieser zu Recht als Vorsteuer geltend gemacht worden seien. Die Behörde hätte bei sorgfältiger Ermittlung des Sachverhaltes die Belege ohne Schwierigkeiten bei den betreffenden Firmen ausfindig machen können, zumal diese zweifelsfrei existent seien, und hätte keinesfalls von deren Nichtexistenz ausgehen dürfen, habe dadurch die Grundsätze eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens verletzt und damit willkürlich gehandelt. Der Bf. könne auch weiterhin die Belege lediglich deshalb nicht vorlegen, da er bei seinem Ausscheiden aus der Fa. Y-GmbH als Gesellschafter und Geschäftsführer sämtliche Unterlagen seinem Nachfolger Nachgf. übergeben habe, wie dies üblich sei bei Übergaben der Geschäftsführung und noch dazu gesellschaftsrechtlich verpflichtend vorgeschrieben sei. Es sei nicht die Aufgabe des Bf. im Zuge der Übergabe der Geschäftsführung an Nachgf. im Juni 2010 gewesen, etwa sämtliche Belege zu kopieren, das hätte angesichts des Belegumfanges zu einer Überspannung der möglichen und zumutbaren Sorgfalts- u. Mitwirkungspflichten geführt. Die Aufbewahrungspflicht der Belege treffe stets die Gesellschaft und damit den jeweils bestellten Geschäftsführer. Sämtliche diesbezügliche Pflichten seien beim Bf. erloschen, als er im Juni 2011 aus der Gesellschaft und gleichzeitig aus der Geschäftsführung ausgeschieden sei. Für den abzulösenden Geschäftsführer bestehe lediglich die Pflicht, die Belege geordnet und vollständig dem Nachfolger zu übergeben, was der Bf. auch getan habe. Die Behörde habe die Durchführung eines ordentlichen Ermittlungsverfahren unterlassen, da die

zuständigen Personen der – die Fa. Y-GmbH buchenden – Steuerberatungskanzlei G befragen hätten müssen. Bei Befragung des betreffenden Buchhaltungspersonals dieser Steuerberatungskanzlei wäre zum Vorschein gekommen, dass sämtliche Belege, für die die Behörde in weiterer Folge die Vorsteuern aberkannt habe, existent gewesen und gerade deshalb durch die beauftragte Steuerberatungskanzlei verbucht worden seien. Die Behörde hätte weiter – hätte sie ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren durchgeführt, aus den Buchhaltungskonten die Unzahl jener Firmen, die Rechnungen an die Fa. Y-GmbH gelegt hätte, ohne große Schwierigkeiten identifizieren können. Dadurch hätte die Behörde in weiterer Folge – statt dem Sinne einer Arbeitserleichterung schlichtweg sämtliche Vorsteuern aus 2010 zu ignorieren, was einem Willkürakt gleichkomme – die Rechnungen ausstellenden Firmen befragen und dadurch in Erfahrung bringen können, dass sämtliche Rechnungen tatsächlich existent gewesen seien. Diese Firmen würden zweifelsfrei und aufgrund der für sie geltenden siebenjährigen Aufbewahrungspflicht über die seitens der belangten Behörde ignorierten Belege verfügen. Die Behörde hätte die Originalbelege von den die Rechnung ausstellenden Firmen anfordern können und wäre sodann nicht dazu verleitet gewesen, zu Recht geltend gemachte Vorsteuern aus existenten Rechnungen schlichtweg abzuerkennen, indem sie nachweislich existente Rechnungen schlichtweg als inexistent behandle. Dem Bf. obliege nicht die Aufgabe, anstelle der Abgabenbehörde diese Firmen aufzufordern, die Kopien der Rechnungen herauszugeben, da ihm als lediglich ehemaligen Geschäftsführer mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit keine Auskunft gegeben worden wäre. Dies könne ausschließlich Aufgabe der zu amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes verpflichteten Behörde sein. Keinesfalls sei die Behörde von jeglicher Ermittlungstätigkeit entbunden und habe sie allerdings gerade in diesem relevanten Punkt jeglicher Ermittlungstätigkeit unterlassen.

Mit Datum7 sei der Bf. nicht nur als Geschäftsführer, sondern auch als Alleingesellschafter der GmbH ausgeschieden und es sei ihm die Entlastung erteilt worden. Neuer Gesellschafter und Geschäftsführer sei Nachgf. geworden. Der Bf. habe diesem pflichtgemäß sämtliche Geschäftsbücher und Aufzeichnungen, insbesondere Verträge, die Geschäftsführungskompetenz und die Buchhaltungsunterlagen sowie die Unterlagen von schwebenden Geschäften unter Vorlage sämtlicher auch in der Buchhaltung verbuchten Belege und Rechnungen übergeben.

Der Bf. sei in weiterer Folge zur Beschuldigtenvernehmung geladen worden, welche am 28.2.2014 in den Räumlichkeiten des Finanzamtes stattgefunden habe. Auch im Zuge dieser Einvernahme habe er seine bislang gemachten Angaben und zwar widerspruchsfrei, nachvollziehbar und glaubwürdig bestätigt und er habe die im Betriebsprüfungsbericht gemachten Vorwürfe umfassend und glaubwürdig entkräften können.

Ohne das gebotene Ermittlungsverfahren zu führen und ohne jede Bescheidbegründung habe die belangte Behörde den Umsatzsteuerbescheid 2010, welcher vom Bf. gemäß § 248 BAO mit Beschwerde bekämpft worden sei, erlassen. Die belangte Behörde

habe sodann einen Bericht vom 7.11.2013 über das Ergebnis einer Außenprüfung gemäß § 150 BAO übermittelt. Darin habe die belangte Behörde zunächst steuerliche Feststellungen getroffen und sodann behauptet, dass es sich im Hinblick auf die erbrachten Fremdleistungen um eine substanzlose, kurzlebige Einmann-GmbH handeln würde.

Im Bericht über die Außenprüfung werde ausgeführt, der Bf. sei von Datum⁶ bis Datum⁷ Geschäftsführer der Fa. Y-GmbH gewesen. Die belangte Behörde habe keine Unterlagen der Gesellschaft vorgefunden. Es seien jedoch Buchhaltungsunterlagen in elektronischer Form für den Zeitraum 2009 bis 30.6.2011 von der Fa. G Wirtschaftstreuhand GmbH zur Verfügung gestellt worden. Aus den zur Verfügung gestellten Unterlagen habe sich erkennen lassen, dass im Fremdleistungsaufwand diverse Firmen aufgetaucht seien, die der belangten Behörde aus anderen Prüfungsverfahren bekannt gewesen seien.

Die weiteren Ausführungen beziehen sich auf TZ 2 des Berichtes über die Außenprüfung vom 7.11.2013 und betreffen ausschließlich nicht anerkannten Fremdleistungsaufwand aus Eingangsrechnungen namentlich genannter Subfirmen, denen keine tatsächlichen Leistungen dieser Firma zugrunde gelegen seien, mit ausschließlicher Auswirkung auf die hier nicht gegenständliche Körperschaftsteuer 2010 bzw. auf die Kapitalertragsteuer 2010, nicht jedoch auf die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2010, weil aufgrund der von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Rechnungen der Subunternehmer im Baugewerbe der Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 UStG geregelt ist. Somit konnte für diese strittigen Leistungen wegen des Steuerschuldüberganges auf die Primärschuldnerin ohnehin kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Schließlich sei, so die Beschwerdeaussführungen, die belangte Behörde zu dem Schluss gelangt, dass im gesamten Prüfungszeitraum überhaupt keine Vorsteuer berücksichtigt werden könne, da keinerlei Belege vorliegen würden.

Ohne jedoch das gebotene Ermittlungsverfahren einzuleiten, habe die belangte Behörde den hier gegenständlichen Haftungsbescheid erlassen, der weitgehend nur inhaltsleere verba legalia wiedergebe. Hingewiesen sei auch auf die Rechtsprechung des VwGH worden, wonach es Sache des Geschäftsführers (des Bf.) sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden gehindert hätten, die abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Konkret behauptet sei dann worden, dass der Bf. allenfalls nachweisen müsse, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, also die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hätte.

Als Beschwerdegründe ließen sich zusammenfassend festhalten:

- 1) Mangelhafte Begründung
- 2) Ergänzungsbedürftiger Sachverhalt
- 3) Unzulässige Beweiswürdigung
- 4) Unterlassen der amtswegigen Sachverhaltsermittlung
- 5) Keine Erforschung der materiellen Wahrheit
- 6) Unterlassene Amtswegigkeit

- 7) Verletzung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung und der Beweislastverteilung
- 8) Versagung des rechtlichen Gehörs: keine Gelegenheit zur Stellungnahme und keine vollständige Akteneinsicht
- 9) Überraschungsverbot
- 10) Inhaltliche Rechtswidrigkeit

1) Gemäß §§ 58 Abs. 2 und 60 iVm mit 67 AVG in Verbindung mit § 93 Abs. 3 lit. a iVm mit § 288 Abs. 1 lit. d BAO hätten auch Bescheide eine Begründung zu enthalten, in der die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgeblichen Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtslage klar und übersichtlich zusammenzufassen seien. Demnach müsse in der Begründung in einer der nachträglichen Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zugängigen Weise dargetan werden, welcher Sachverhalt vorliege und aus welchen Gründen sie die Subsumtion dieses Sachverhaltes unter einem bestimmten Tatbestand als zutreffend erachte (VwGH 2.3.99, 98/19/27, VwGH 15.10.99, 97719/1139). Ein zentrales Begründungselement sei die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annehme.

Die belangte Behörde hätte bei jedem Beweismittel im Einzelnen auszuführen, welche Tatsachen auch auf dieser Grundlage als feststellend erachtet würden (VwGH 30.5.63, 95/63) sowie schlüssig darzutun, weshalb sie diesen Beweismittel gefolgt sei.

Im gegenständlichen Bescheid finde sich überhaupt keine Bezugnahme auf irgendein Beweismittel oder eine Beweisquelle. Die Bescheide könnten rechtsstaatlich nicht überprüft werden. Das für sich zeige bereits, dass die Behörde den Sachverhalt nicht nur mangelhaft und in keiner Weise nachvollziehbar begründet habe, sondern auch das Ermittlungsverfahren äußerst einseitig gestaltet habe und an der Erforschung der materiellen Wahrheit in keiner Weise interessiert gewesen sei.

Im gegenständlichen Fall habe die belangte Behörde nicht einmal ein förmliches Beweisverfahren angeführt. Sie habe vielmehr jedwede Ermittlungstätigkeit völlig außer Acht gelassen. Die belangte Behörde habe den Bf. zum gegenständlichen Haftungsbescheid auch nicht einvernommen. Die belangte Behörde führe lediglich inhaltsleer verba legalia an und verweise pauschal und ohne ausreichende Konkretisierung auf die Beweislast des Bf.

Dieser Entscheidung fehle damit jede Begründung, da aufgrund des Bescheides nicht nachvollzogen werden könne, warum die Behörde von einem Verschulden des Bf. ausgehe.

Ein Bescheid der entgegen § 60 AVG die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens und die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen nicht klar und übersichtlich zusammenfasse, bedürfe hinsichtlich des Sachverhaltes einer Ergänzung und sei, sofern durch diesen Mangel die Partei in der Verfolgung ihrer Rechte beeinträchtigt sei, mit einem wesentlichen Verfahrensmangel behaftet. Dieser Verfahrensmangel sei wesentlich, da sich im Falle eines rechtsrichtigen Vorgehens ergeben hätte, dass der Bf. keine

abgabenrechtlichen Verpflichtungen verletzt habe, ihn weiters auch kein Verschulden treffe und damit auch keine Haftung nach § 9 BAO gerechtfertigt sei und der noch nicht rechtskräftig vorgeschriebene Umsatzsteuerbetrag in der Höhe weit überzogen sei und daher die geltend gemachten Vorsteuern in voller Höhe zu berücksichtigen sowie die gegenständliche Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag nicht vorzuschreiben gewesen wären.

Dies wiege umso schwerer, als sich schon aus den Einzelsteuernachweisen zur Vorsteuer ganz deutlich ergäbe, dass es selbstverständlich zum damaligen Zeitpunkt ausreichend Belege bzw. Unterlagen gegeben habe, die die Berechtigung zum Vorsteuerabzug klar gelegt hätten. Die belangte Behörde könne nicht Jahre im Nachhinein behaupten, diese Belege seien nun (!) nicht mehr auffindbar und deshalb treffe nunmehr den Bf. hierfür ein Verschulden! Zudem sei hier die belangte Behörde mit keinem Wort im Zweifel, dass die Bauvorhaben auch tatsächlich verwirklicht worden seien. Selbst wenn daher Leistungen nicht als Fremdleistungen erbracht worden seien sollten, was bestritten werde, so müsse die belangte Behörde doch zumindest die Vorsteuer im Hinblick auf die verwendeten Baumaterialien oder den sonstigen Aufwand anerkennen bzw. anerkennen, dass der Bf. für diese Beträge nicht zur Haftung herangezogen werden könne.

Aus dem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 7.11.2013 gehe hervor, dass die belangte Behörde keine Vorsteuer berücksichtigt habe, da keinerlei Belege vorgelegen seien. Zum Zeitpunkt der Geschäftsführertätigkeit des Bf. seien diese Belege jedoch jedenfalls vorgelegen, sonst hätte ja auch keine laufende Verbuchung durch die beauftragte Steuerberatungskanzlei stattfinden können, die ja nachweislich stattgefunden habe(!). Der Bf. habe eine ordnungsgemäße Buchhaltung geführt und an seinen Nachfolger Nachgf. übergeben, der dies auch bestätigen könne, hätte die Behörde ihn überhaupt gefragt. Deshalb seien die Bescheide mit einem wesentlichen Verfahrensmangel belastet, da keine Ermittlungen angestellt worden seien. Es könne dem Bf. daher nicht angelastet werden, dass am heutigen Tage bzw. generell zu einem Zeitpunkt nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer (und als Gesellschafter), trotz Übergabe aller Belege und Unterlagen an den Nachfolgegeschäftsführer, keine Belege vorliegen würden. Daran treffe den Bf. gerade kein Verschulden. Eine Annahme eines Verschuldens sei unmöglich und belaste die Bescheide durch willkürliches Verhalten der Behörde mit qualifizierter Rechtswidrigkeit. Es sei nicht Aufgabe des ausscheidenden Geschäftsführers, sich sämtliche Belege aus dem Haftungszeitraum zu kopieren, um für den atypischen Fall Vorsorge zu treffen, dass zu einem deutlich späteren Zeitpunkt nach dem Ausscheiden aus der Gesellschaft der Fall eintreten könnte, dass die Belege nicht mehr vorhanden seien. Der Bf. habe sich im Nachhinein von der beauftragten Steuerberatungskanzlei zumindest die Umsatzsteuervoranmeldungen beschaffen können, die belegen würden, dass diese im gegenständlichen Haftungszeitraum auf Basis der damals vorliegenden Belege ordnungsgemäß erstellt und fristgerecht eingereicht worden seien.

Nach § 9 BAO berechtigten jedoch nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten zur Haftungsinanspruchnahme (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Der Bf. treffe nicht nur kein Verschulden, sondern er habe auch keine abgabenrechtlichen Pflichten iSd § 9 BAO verletzt. Vertreter könnten nur für die Abgaben, die in ihrer Geschäftsführungszeit entstanden und fällig geworden seien, zur Haftung herangezogen werden.

Der Bf. habe insbesondere in seinem Verantwortungszeitraum stets und nachweislich zeitgerecht Abgabenerklärungen (UVA's) eingereicht, gesetzmäßige Aufzeichnungen geführt und der Offenlegungs- u. Wahrheitspflicht stets entsprochen! Die Pflichten des Vertretenen würden im Allgemeinen die Offenlegungs- u. Wahrheitspflichten (§ 119 BAO), Anzeige- u. Berichtigungspflichten, Pflichten zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen, Einreichung von Abgabenerklärungen, Aufbewahrung von Unterlagen sowie Mitwirkung an der Aufklärung von Sachverhalten im Konkurs betreffen.

Für Zwecke der Umsatzsteuer bestehe die abgabenrechtliche Pflicht darin laufend Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen sowie bis zum 30.6. des Folgejahres eine Umsatzsteuererklärung abzugeben, wobei im Falle einer steuerlichen Vertretung diese Frist entsprechend der jeweiligen Quotenvereinbarung verlängert gelte.

Die unterjährigen Umsatzsteuern seien jeweils am Ende jeden Kalendermonats entstanden, indem die Leistung erbracht worden sei. Es seien Abgaben, die bis zum 15. des zweitfolgenden Monats zu entrichten seien. Bezugnehmend auf die im Haftungsbescheid genannten Umsatzsteuern 2010 entfielen daher haftungsrechtlich jedenfalls schon von vornherein die Monate Jänner bis August 2010, da der Bf. überhaupt erst am Datum⁶ Geschäftsführer der Primärschuldnerin geworden sei und damit nicht für Abgabenschulden verantwortlich sein könne, die entstanden und fällig geworden seien in einer Zeit, in der der Bf. die Funktion des Geschäftsführers gar nicht bekleidet habe. Die Umsatzsteuern Jänner bis August 2010 seien daher per se außerhalb des Haftungszeitraums und es habe daher für diesen Zeitraum nicht einmal eine abgabenrechtliche Pflicht des Bf. bestanden! Die Vorschreibung einer Haftung für den genannten Haftungszeitraum sei denkunmöglich und belastet den Haftungsbescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Es handle sich bei den unterjährigen Umsatzsteuern um Selbstbemessungsabgaben, bei denen sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen sei, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen sei bzw. diese überhaupt habe, danach bestimme, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären und es komme insofern auf den Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung der Selbstbemessungsabgaben für die Prüfung der Haftungsvoraussetzungen nicht an (vgl. VwGH 17.8.1998, 98/17/0038).

Entscheidend sei, ob jemand Vertreter iSd § 9 BAO sei in jener Zeit, in der Abgabenanspruch entstanden und fällig geworden sei.

Wer mit der Besorgung von Abgabenangelegenheiten als Vertreter einer GmbH gar nicht betraut sei oder betraut sein könne (mangels Bestellung zum Geschäftsführer), könne nicht nach § 9 BAO haften. Dies ergäbe sich schon aus der ständigen Judikatur des VwGH zur § 9 BAO Geschäftsverteilungsthematik: Gäbe es mehrere Geschäftsführer einer GmbH und seien somit potenziell Haftende vorhanden, richte sich die haftungsrechtliche Verantwortung nach der ständigen Rechtsprechung danach, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut sei. Der von den finanziellen, insbesondere steuerlichen Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer sei keinesfalls in Anspruch zu nehmen. Dies gelte umso mehr daher auch für jene Zeiträume, in denen der Bf. gar nicht bestellte Geschäftsführer gewesen sei, für diese Zeiträume komme eine Haftung per se nicht in Betracht.

Daraus alleine ergebe sich bereits, dass die Umsatzsteuern 1-8/2010 dem Bf. unter keinen Umständen haftungsrechtlich zurechenbar seien, da es sich per se nicht um ihn als Geschäftsführer treffende Verpflichtungen gehandelt habe, zumal er in diesem Zeitraum gar nicht Vertreter gewesen sei und darüber hinaus treffe dem Bf. für den gesamten Zeitraum 1-12/2010 auch keinerlei Verschulden (siehe dazu die weiterführenden Ausführungen unten), was allerdings Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 BAO sei.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2010 ändere an diesen Ergebnis nichts mehr: Die Geltendmachung der Haftung für eine Selbstbemessungsabgabe, die kraft Gesetzes entstehe und kraft Gesetzes fällig werde, setze eine bescheidmäßige Festsetzung der Abgabenschuld gegenüber den Primärschuldner gar nicht voraus. Darüber hinaus sei diese erst deutlich nach seinem Ausscheiden fällig geworden, zumal er noch vor dem 30. Juni 2011 ausgeschieden sei. Dies werde belegt durch ein Telefonat vom 16.1.2015 mit der ehemals beauftragten Steuerberatungskanzlei, dass der nunmehrige Parteienvertreter am besagten Tag persönlich abgehalten habe, die vertretene Fa. Y-GmbH sich für 2010 auf der Quotenliste der Kanzlei G befunden habe, weshalb auch aus diesem Grund die Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 in Bezug auf eine allfällige Einreichungshandlung als abgabenrechtliche Pflicht iSd § 9 BAO gleichermaßen keinesfalls mehr zu den Verpflichtungen des Bf. gehört habe, die er erfüllen hätte müssen. Laut Auskunft der Steuerberatungskanzlei wäre daher die Frist für die Umsatzsteuer 2010 frühestens im Herbst 2011 gewesen. Der Nachfolger des Bf., Nachgf., sei darüber und über sämtliche andere Umstände durch den Bf. umfassend und eingehend informiert worden.

Abgesehen davon sei entscheidend, ob jemand Vertreter iSd § 9 BAO zu jener Zeit gewesen sei, in der der Abgabenanspruch entstanden und fällig geworden sei. Die Umsatzsteuer 2010, die mit Haftungsbescheid vorgeschrieben worden sei, sei im Jahr 2010 unterjährig entstanden und 6 Wochen jeweils später fällig geworden. Die bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuer 2010 habe den Abgabenanspruch Umsatzsteuern aus 2010 nicht erstmalig entstehen und fällig werden lassen. Der Abgabenanspruch entstehe grundsätzlich unabhängig von einer behördlichen Tätigkeit,

setze daher keine Bescheiderlassung voraus, nur ausnahmsweise entstehe der Abgabensanspruch durch bescheidmäßige Festsetzung (z.B. ESt.-Vorauszahlungen). Daraus ergebe sich insgesamt, dass der Bf. - abgesehen vom fehlenden Verschulden - keinerlei abgabenrechtliche Pflichten verletzt habe.

Zusammenfassend könne festgehalten werden:

Für den Zeitraum 1-8/2010 (Umsatzsteuern, L, DB, DZ) sei der Bf. nicht einmal Vertreter gewesen. Für den Zeitraum 9-12/2010 sei er zwar Vertreter gewesen, jedoch habe er in diesem Zeitraum keine abgabenrechtlichen Verpflichtungen verletzt, sondern seien sämtliche Umsatzsteuervoranmeldungen auf Basis der damals vorliegenden Belege fristgerecht eingereicht worden. Auch liege kein Verschulden vor, zumal das deutlich spätere Nichtauffinden der Belege und die damit verbundene Aberkennung des Vorsteuerabzuges keinerlei Verschulden des Bf. ex-tunc zu begründen vermöge. Darüber hinaus habe es im haftungsrelevanten Zeitraum 2010 überhaupt an finanziellen Mittel gefehlt, die Gläubiger überhaupt bzw. anteilmäßig zu bedienen, weshalb auch deshalb keinerlei Verschulden des Bf. vorliege.

Auch sei der Umsatzsteuerbescheid 2010 erst nach dem Ausscheiden des Bf. als Geschäftsführer ergangen.

Mit Nachdruck werde festgehalten, dass die Haftungsinanspruchnahme im alleinigen Ermessen der belangten Behörde liege. Neben der absoluten Nachrangigkeit der Haftung seien bei der Ermessungsübung insbesondere die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen, der Grundsatz von Treue und Glauben, die Uneinbringlichkeit beim Haftungspflichtigen selbst, Unbilligkeiten angesichts langer verstrichener Zeit (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) zu berücksichtigen.

Aber selbst wenn man annehmen wollte, was jedoch ausdrücklich bestritten werde, dass den Bf. eine schuldhafte Pflichtverletzung treffen sollte, so ermangle dem Sachverhalt bereits die objektive Tatseite, nämlich die Verletzung von Pflichten. Der Bf. habe keine Pflichten verletzt, wie bereits oben ohne jeden Zweifel dargelegt hätte werden können, zumal sämtliche Umsatzsteuervoranmeldungen im haftungsrelevanten Zeitraum und auch Lohnsteuermeldungen etc. stets zeitgerecht durch die beauftragte Steuerberatungskanzlei durchgeführt und diese auch in zumutbarer Weise kontrolliert worden seien.

Aber auch die vorübergehende Nichtbezahlung von Abgabenschulden begründe keine Pflichtverletzung bzw. kein Verschulden: Darüber hinaus seien dem Bf. auch keine Mittel zur Verfügung gestanden, aus denen eine Befriedigung der Abgaben bewerkstelligt hätte werden können, weshalb ein Verschulden nicht vorliege. Werde eine Abgabe deshalb nicht entrichtet, weil der Bf. überhaupt keine liquiden Mittel habe, so verletze der Bf. dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 26.11.2002, 99/15/0249). Ob dem Bf. ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit treffe, sei für die Haftung nach § 9 ohne Bedeutung. Keinesfalls könne verlangt werden, dass der Bf. den Abgabengläubiger vor allen anderen Gläubigern befriedigen müsse. Seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038,

verneine der VwGH in ständiger Rechtsprechung die vom einen Teil der Judikatur angenommene Sonderstellung der Umsatzsteuer. Daher sei das Verschulden hinsichtlich der Nichtentrichtung von Umsatzsteuer ebenso wie bei anderen Abgaben zu beurteilen. Der Bf. habe jedenfalls in seiner Geschäftsführerzeit des Jahres 21010 zum damaligen Zeitpunkt richtige Umsatzsteuervoranmeldungen stets zeitgerecht eingereicht. Aus den erwähnten Einzelsteuernachweisen und der belangten Behörde vorliegenden Bewegungen des Geschäftskontos ergebe sich, dass die Umsatzsteuer (aber auch L, DB, DZ) zu den jeweiligen Fälligkeitstagen im für den Bf. haftungsrelevanten Zeitraum 10-12/2010 nicht entrichtet hätten werden können, weil der Bf. überhaupt keine liquiden Mittel hierfür gehabt hätte. Der Bf. habe selbst bei dem ihm von der belangten Behörde unterstellen (und voll inhaltlich bestrittenen) Sachverhalt keine abgabenrechtlichen Pflicht verletzt. Der Bf. habe sodann im Jahr 2011, als wieder Mittel dagewesen seien, unverzüglich die ausstehenden Abgaben (zuzüglich Säumniszuschlägen) aus dem haftungsrelevanten Zeitraum 2010 entrichtet.

Selbst wenn man – was ausdrücklich bestritten werde – eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundes von der Behörde behauptet werden sollte, so erstrecke sich die Haftung nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie in Folge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen habe. Hierzu sei auf die beiliegende Bilanz verwiesen. Die ausgewiesenen Lieferantenschulden seien vom 1.1.2010 von € 155.903,23 auf € 872.986,57 zum 31.12.2010 gestiegen. Selbst bei Vorhandensein irgendwelcher liquider Mittel wäre der Anteil an Steuern in Relation zu den Lieferantenverbindlichkeiten verschwindend gering gewesen.

Bei vollständiger Ermittlung der entscheidungswesentlichen Tatsachen hätte die Behörde zum Ergebnis kommen müssen, dass eine Haftung des Bf. jedenfalls auszuschließen sei. Der Sachverhalt sei jedoch in einem wesentlichen Punkt ergänzungsbedürftig geblieben. Es wiege umso schwerer, als der Bf. seine Offenlegungs- u. Mitwirkungspflichten gemäß der BAO nachgekommen sei, indem er den Sachverhalt aufgeklärt habe und deshalb auch mehrfach Fristerstreckungen benötigt habe, zumal es alles andere als leicht gewesen sei, im Nachhinein Auskünfte von der Steuerberatungskanzlei überhaupt zu erhalten bzw. vom Nachfolger. Aufgrund obiger Ausführungen stelle der Bf. den Antrag auf Einvernahme drei namentlich genannter Zeugen zum Beweis des gesamten bisher erstatteten Vorbringens. Die genannten Zeugen seien von März 2012 bis Juni 2012 bei der Fa. Y-GmbH (so wie der Bf.) sowie vom Juli 2012 bis September 2012 bei einer anderen namentlich genannten Firma angestellt gewesen.

Weiters werde die Beiziehung eines bautechnischen Sachverständigen beantragt, der den Wert der von der Fa. Y-GmbH erbrachten Leistungen auf den betreffenden Baustellen und den hierfür erforderlichen Arbeits-, Personal- u. Sachaufwand gutachterlich befunden solle, dies zum Beweis dafür, dass diese Bauvorhaben erhebliche Personal- u. Sachaufwände nach sich gezogen hätten und selbst bei Unterstellung der Sichtweise der Behörde, die vehement bestritten bleibe, die Annahme der belangten Behörde,

wonach gemäß § 93 ff EStG die Hälfte aller Aufwendungen der Subunternehmer der Primärschuldnerin als Einkommen zuzuschreiben wäre, rechtlich und tatsächlich nicht aufrecht zu erhalten sei.

Hinsichtlich exemplarischer Bauvorhaben seien von Herrn Vorgf.1 nach dem Informationsstand des Bf. Fotos vorgelegt worden und es werde beantragt, diese aus dem entsprechenden Akt beizuschaffen bzw. zum Nachweis dafür, dass es umfangreiche Bauprojekte gegeben habe und korrespondierend umfassend Eingangsrechnungen mit Umsatzsteuer, die daher nicht im Nachhinein ohne wenn und aber zur Lasten des Bf. aberkannt werden könnten, noch dazu weil diese Belege existent gewesen seien, als der Bf. Geschäftsführer gewesen sei, und auch existent seien!

2) Die belangte Behörde habe das Ermittlungsverfahren einseitig gestaltet. Mit den für die Gesellschaft und damit für den Bf. günstigen Sachverhaltsmomenten habe sich die Behörde, wenn überhaupt nicht bzw. in nicht nachvollziehbarer Weise beschäftigt. Die belangte Behörde habe nur unzureichend ermittelt und damit gegen ihre Pflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit den Grundsatz der Amtswegigkeit verletzt. Sie habe nicht in die für den Bf. zuträgliche Richtung ermittelt. Die Abgabenbehörden hätte die zum Vorteil des Steuerpflichtigen dienenden Umstände aber mit gleicher Sorgfalt zu ermitteln und mit gleicher Objektivität, Unvoreingenommenheit und die Richtung zu würdigen, und ihre Erheblichkeit und Bedeutsamkeit für die Sachentscheidung vorausgesetzt, zu berücksichtigen gehabt. In Verfolgung dieser Verpflichtung habe die Behörde nicht nur darauf Bedacht zu nehmen, ob anspruchsbegründende Tatbestandsmerkmale verwirklicht seien, sondern auch darauf, ob und in welchem Umfang anspruchsvernichtende Tatumstände fallbezogen von Bedeutung seien. Die Behörde habe auch auf diese Sachverhaltselemente die Ermittlungen zu richten.

Keinesfalls dürfe die Abgabenbehörde Unbewiesenen folgen. Das sei aber im vorliegenden Fall geschehen.

Insbesondere könne die belangte Behörde nicht einfach willkürlich die Haftung des Bf. festsetzen, wenn Buchhaltungsunterlagen, für die der Bf. nicht verantwortlich sei, nicht vollständig vorlägen. Der Bf. habe, wie bereits oben ausgeführt, Nachgfs. sämtliche Geschäftsbücher und Aufzeichnungen, insbesondere Verträge, die Geschäftskorrespondenz und Buchhaltungsunterlagen und Unterlagen von schwebenden Geschäften unter Vorlage der Belege und Rechnungen übergeben.

Zudem sei ein Großteil der Unterlagen auch bei den steuerlichen Beratern der Fa. Y-GmbH erlegen.

Wenn sich die Behörde damit nicht auseinandersetze, liege darin eine Verletzung der Beweiswürdigung. Die Behörde habe alle entscheidungswesentlichen Tatsachen zu ermitteln.

Da sich die von der belangten Behörde getroffenen Sachverhaltsfeststellungen als mangelhaft (unvollständig) erweisen würden und der angefochtene Bescheid keine nachvollziehbare und vollständige Beweiswürdigung enthalte, sei dieser wegen

Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Die belangte Behörde habe die ihr obliegende Begründungspflicht verletzt. Gemäß § 58 Abs. 2 AVG seien Bescheide zu begründen, wenn dem Standpunkt einer Partei nicht voll inhaltlich Rechnung getragen werde. In der Begründung seien die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen und die darauf gestützte Rechtsfrage klar und übersichtlich den Gesetzen der Logik folgend zusammenzufassen (§ 60 AVG).

3) Wesentliche Aufgabe des Abgabensverfahrens sei die Ermittlung des tatsächlichen Sachverhaltes und in weiterer Folge die Ermittlung der Steuerschuld. Die belangte Behörde wäre daher dazu verpflichtet gewesen, den maßgeblichen Sachverhalt amtswegig zu ermitteln und die erforderlichen Beweise zu erheben. Daraus würden sich auch die wichtigsten Verfahrensgrundsätze ergeben: Amtswegigkeit, freier Beweiswürdigung, Unbeschränktheit der Beweismittel. Die belangte Behörde habe es in Verkenntung der Rechtslage jedoch unterlassen, den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln um festzustellen und die notwendigen Beweise aufzunehmen § 115 BAO läge die Verpflichtung fest.

Erst mit Durchführung von Erhebungen und Befragungen der Zeugen, des beauftragten Buchhaltungspersonals der Kanzlei G, Beschaffung der Akten über die Umsatz- u. Vorsteuerüberprüfungen, Ortsaugenscheine, Ladung informierter Vertreter der jeweiligen Bauherren wäre es der belangten Behörde möglich gewesen, ein allfälliges – hier bestrittenes – Verschulden des Bf. festzustellen. Im konkreten Fall hätten daher entsprechende Erhebungen durchgeführt werden müssen. Wie bereits ausgeführt, habe die belangte Behörde in Folgeannahme an Willkür grenzender, unrichtiger Beweislastregelungen in diese Richtung nicht bzw. nur mangelhaft ermittelt und damit den Grundsatz der Amtswegigkeit verletzt.

4) In ihrer Beweisbegründung behaupte die belangte Behörde dann weiters, dass zwar ein Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft hafte, wenn die Mittel, die für die Entrichtung aller Abgaben zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, also die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Die belangte Behörde habe den Bf. mit dieser Rechtsansicht überrascht und hätte ihn darüber schon früher in Kenntnis setzen müssen. Zudem hätten die angeführten Zeugen und der Bf. selbstverständlich konkrete Angaben machen können. Die belangte Behörde habe hier gegen das Überraschungsverbot verstoßen. Die Abgabenbehörde sei verpflichtet, über die Verbesserung von Formmängel hinaus etwaige inhaltliche Mängel wahrzunehmen, die Partei aufzuklären, entsprechende Mitteilungen zu machen und zur Darlegung näherer Umstände aufzufordern nicht ohne weiters zum Nachteil der Partei auszulegen.

5) Auch würden die angefochtenen Bescheide überhaupt keine Begründung enthalten. Nach Rechtsprechung müsse die Behörde den Parteien alle tatsächlichen Feststellungen von Amts wegen zur Kenntnis bringen und den Parteien in förmlicher Weise und unter Einräumung einer ausreichenden Frist Gelegenheit zur Stellungnahme geben. Die bloße Möglichkeit zur Akteneinsicht genüge nicht. Die Parteien müssten auch zu den als offenkundig behandelten Tatsachen gehört werden. Nicht nur das Beweisergebnis, sondern auch die Beweisquellen seien den Parteien bekannt zu machen.

6) Das Überraschungsverbot, wonach die Behörde in ihrer rechtlichen Würdigung keine Sachverhaltselemente einbeziehen dürfe, die den Parteien nicht bekannt gewesen seien, sei gleichermaßen verletzt worden. Im gegenständlichen Fall habe die belangte Behörde dem Bf. zwar einen Vorhalt übermittelt, es aber verabsäumt, ihm mit dem Ergebnis ihrer Beweisaufnahme abschließend zu konfrontieren bzw. dem Bf. entsprechende Beweisquellen zu nennen. Die belangte Behörde habe damit das Recht auf ein gesetzmäßiges Verfahren dadurch verletzt, dass sie dem Bf. den maßgeblichen Sachverhalt nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens im Rahmen des Parteiengehörs nicht/nur unzureichend zur Kenntnis gebracht oder/und dem Bf. nicht in ausdrücklicher und förmlicher Weise und sohin von Amts wegen Gelegenheit zur Stellungnahme dazu gegeben habe, insbesondere da die gewährten Fristen hierfür nicht ausreichend gewesen seien, bedenke man die Schwierigkeiten der Beweisaufbringung nach langer Zeit. Es ist Sache der Behörde, von sich aus von der Partei Informationen zum Beweis der von dieser Behörde behaupteten Tatsachen zu verlangen.

Auch wenn die Partei bei der Ermittlung des Sachverhaltes eine Mitwirkungspflicht treffe, so dürfe hinsichtlich des Ausmaßes der selben die Behördenbehauptungs- u. Beweislast der Partei, insbesondere wenn es um Fragen des Rechtsverlustes gehe, weder überspannt noch so aufgefasst werden, dass die Partei jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre. Habe die Partei nicht nur ganz allgemeine, sondern konkrete, sachbezogene Behördenbehauptungen aufgestellt, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich und unschlüssig seien, so habe die Behörde vorerst zu einer solchen Präzisierung und Konkretisierung ihres Vorbringens zu entsprechenden Beweisanboten aufzufordern, die es hier nach allfälliger Durchführung eines danach erforderlichen Ermittlungsverfahrens ermöglichen, zu beurteilen, ob die von der Partei aufgestellten Behördenbehauptungen zutreffen würden.

§ 20 BAO spreche von einem Ermessen. Der Bf. habe ein subjektiv öffentliches Recht darauf, dass die belangte Behörde von dem ihr eingeräumten Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch mache. Die Kann-Bestimmung des § 20 BAO räume der Behörde die Möglichkeit ein, die Haftung nach reinem Ermessen zu beurteilen. Dem Bf. sei bewusst, dass Ermessensbestimmungen der Behörde die Befugnisse einräumen, nach eigenen Wertungskriterien zu entscheiden. Die Entscheidung der Behörde dürfe niemals auf Willkür beruhen, sondern habe sich an sachliche Kriterien im Sinne des Gesetzes zu orientieren.

Im konkreten Fall habe die belangte Behörde das ihr zustehende Ermessen allerdings nicht im Sinne des Gesetzes ausgeübt, sie habe es auch völlig unklar gelassen, worauf sie eigentlich bei ihrer Ermessensentscheidung abgestellt habe. Schon allein die leere Begründung, dass die Schuldhaftigkeit desjenigen gegeben sein soll, weil die Einbringlichkeit durch pflichtwidriges Verhalten des Vertreters eingetreten sein solle (welches Verhalten?), würde für die eklatante Gesetzeswidrigkeit sprechen.

Aus dem Sachverhalt ergebe sich vielmehr, dass der Bf. seit Jahren mit der Firma nichts mehr zu tun habe und er, soweit es ihm möglich gewesen sei, zur Aufklärung des Sachverhaltes beigetragen habe. Die Festsetzung der Umsatzsteuern sei im höchsten Maße fragwürdig, dass die Bauprojekte nachweislich abgewickelt und Bestellungen getätigt worden seien – dennoch sei kein Vorsteuerabzug anerkannt worden.

Sämtliche angeführten Beschwerdepunkte würden auch sinngemäß als erhoben und ausgeführt betreffend die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 11.11.2013, in dem der X-GmbH € 410.060,46 vorgeschrieben worden seien, und zwar gemäß § 248 BAO, und es werde zwecks Vermeidung von Wiederholungen darauf verwiesen, insbesondere aber auch nochmalig insoweit vorgebracht, dass das bloße Nichtauffinden der Belege Jahre später bei einer Prüfung nicht dazu berechtige, sämtliche Vorsteuern auch bei der Fa. Y-GmbH, (nunmehr X-GmbH) zu ignorieren, zumal nachweislich Bauprojekte umgesetzt worden seien und die Belege zu leicht bei den Rechnungen ausstellenden Leistungserbringern festgestellt bzw. durch Einvernahme der Mitarbeiter der Kanzlei G ermittelt hätte werden können, dass es Belege hierzu gegeben habe und gegeben habe müssen, weshalb die Vorsteuer zu Recht unterjährig geltend gemacht worden seien sowie weiters betreffend Beschwerde gegen den Haftungsbescheid für das Jahr 2010 indem der Fa. Y-GmbH als Arbeitgeber Lohnsteuer iHv € 7.845,12 vorgeschrieben worden seien, sowie weiters gegen den Bescheid betreffend Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages 2010 (€ 1.106,82) sowie Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2010 (€ 98,38) jeweils vom 4.7.2012, wobei dazu ergänzend vorgebracht werde, dass eine lapidar festgehaltene pauschale Nachverrechnung für eine gar nicht feststehende oder auch nur annähernd ermittelte private PKW-Nutzung mangels Fahrtenbücher oder andere Aufzeichnungen zu erfolgen habe, unter Zugrundelegung eines pauschalen Lohnsteuersatzes von 38%, im Sinne der Judikatur des VwGH eine nicht ausreichend konkret und substantiierte Darlegung des haftungsrechtlich relevanten Sachverhaltes darstelle. Der Verweis des Haftungsbescheides auf dem BP-Bericht vom 4.7.2012 bewirke keinerlei nähere Konkretisierung, die Ausführungen zum Haftungszeitraum seien auch insoweit gleichermaßen relevant, sodass L, DB, DZ betreffend 1-9/2010 dem Bf. in denkunmöglicher Weise haftungsrechtlich zugerechnet worden seien.

Lohnsteuer, DB u. DZ seien Abgaben, die bis zum 15. des Folgemonats zu entrichten seien. Bezugnehmend auf die im Haftungsbescheid genannten Lohnsteuern, DB und DZ würden daher haftungsrechtlich schon von vornherein die Monate 1-9/2010 entfallen, da der Bf. erst am Datum⁶ Geschäftsführer der Fa. Y-GmbH geworden sei. Es handle sich

dabei um Selbstbemessungsabgaben, bei denen sich der Zeitpunkt, ab den zu beurteilen seien, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen sei, danach bestimme, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre.

Daraus alleine ergebe sich bereits, dass die Vorschreibungen 1-9/2010 betreffend lohnabhängige Abgaben dem Bf. keinesfalls haftungsrechtlich zurechenbar seien, da es sich nicht um seine Verpflichtungen gehandelt habe, zumal er ja in dieser Zeit gar nicht Vertreter gewesen sei und ihm darüber hinaus für diese Zeiträume auch keinerlei Verschulden treffen könne, zumal - wie oben bereits ausgeführt - es an Mitteln gefehlt habe, sämtliche Gläubiger im für den Bf. haftungsrelevanten Haftungszeitraum auch nur annähernd befriedigen. Eine Annahme eines Verschuldens sei denkunmöglich und belaste die Bescheide durch willkürliches Verhalten der Behörde.

Mit der gegenständlichen Beschwerde gegen den Haftungsbescheid werde daher beantragt, allenfalls nach Durchführung einer Verhandlung und Aufnahme der in der Beschwerdefrist beantragten Beweise beantragt, diesen ersatzlos aufzuheben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO Haften 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.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur 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.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

Laut Firmenbuch war der Bf. im Zeitraum Datum2 bis Datum13 (Antrag auf Löschung seiner Geschäftsführerfunktion) handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. Y-GmbH, mit Datum8 unbenannt auf X-GmbH).

In dieser Funktion als Geschäftsführer folgte ihm Nachgfr. ab Datum11 nach.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom Datum 12. 3. 2013, wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der genannten GmbH eröffnet. Mit Beschluss desselben Gerichtes vom Datum 10. 1. 2014 dieser Konkurs in der Folge dann mangels Kostendeckung aufgehoben. Am Datum 1. 1. 2014 erfolgte die amtswegige Löschung der Fa. X-GmbH im Firmenbuch gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten steht daher zweifelsfrei fest und wurde auch mit der gegenständlichen Beschwerde nicht in Frage gestellt.

Der Inanspruchnahme des Bf. zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO für Umsatzsteuer 2010 iHv € 374.272,99 liegen die Feststellungen einer Außenprüfung bei der Fa. X-GmbH betreffend die Jahre 2008 bis 2012 zugrunde.

In Bezug auf die hier relevante Umsatzsteuernachforderung 2010 wird unter Tz. 3 des Berichtes über die Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 7.11.2013 festgestellt, dass deswegen keine Vorsteuer berücksichtigt werden könne, da keinerlei Belege vorliegen würden. Bei Festsetzung der Umsatzsteuer 2010 mittels Erstbescheid im Rahmen der Außenprüfung wurden durch die Betriebsprüfung die Bemessungsgrundlagen laut Saldenliste herangezogen und mangels Vorlage von Belegen keine Vorsteuern berücksichtigt.

Unter Tz. 1 des Berichtes über die Außenprüfung wird u.a. festgestellt, dass den Zeitraum 2009 bis 30.6.2011, somit im gesamten Zeitraum der Geschäftsführung des Bf., die Buchhaltung in elektronischer Form seitens der Kanzlei G zur Verfügung gestellt wurde.

Gemeinsam mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid wurde dem Bf. der an die Fa. X-GmbH gerichtete Umsatzsteuerbescheid 2010 mit einer Nachforderung von € 374.272,99 zugestellt, gegen den er auch eine Beschwerde gemäß § 248 BAO eingebracht hat.

Laut Aktenlage liegen den Haftungsbescheid betreffend dem Ausspruch der Haftung für Lohnsteuer 2010 iHv € 7.845,12, Dienstgeberbeitrag 2010 iHv € 1.106,82 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010 iHv € 98,38 die Feststellungen einer Außenprüfung für den Zeitraum 1.1.2010 bis Datum 12. 3. 2013 (Konkurseröffnung) zugrunde, welche mit Bericht vom 4.7.2012 abgeschlossen wurde.

Da im Rahmen dieser Außenprüfung keine Fahrtenbücher bzw. anderen Aufzeichnungen (Anmerkung seitens der Masseverwalterin) vorgelegt werden konnte, erfolgte eine Nachverrechnung eines Sachbezuges für PKW-Privatnutzung iHv € 225,00 monatlich (geschätzter Anschaffungswert € 25.000,00). Dabei wurde ein pauschaler Lohnsteuersatz von 38% zur Anwendung gebracht. Die hier gegenständlichen lohnabhängigen Abgaben wurden der Masseverwalterin im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin mit Haftungsbescheid vom 4.7.2012 vorgeschrieben und dem Bf. im laufenden Haftungsverfahren zur Kenntnis gebracht, welcher dagegen Beschwerden gemäß § 248 BAO erhoben hat.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen

Bescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen die zugrundeliegenden Abgabenbescheide eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabensanspruch gegeben ist, ist in diesen Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (vgl. z.B. VwGH 3.7.2013, 2000/15/0043).

Wie der Bf. im Rahmen seiner Beschwerde zutreffend vorbringt, setzt die Haftungsbestimmung des § 9 Abs. 1 BAO die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, wie z.B. die Verletzung der Offenlegungs- u. Wahrheitspflicht (zur zeitgerechten und richtigen Einreichung der Abgabenerklärungen), die Verletzung der Verpflichtung zur Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen bzw. zur Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet (vgl. § 80 Abs. 1 2 Satz BAO) voraus. Derartige abgabenrechtliche Pflichtverletzungen des Bf. lassen sich weder aus der Aktenlage, insbesondere aus den genannten Berichten vom 7.11.2013 (betreffend Umsatzsteuer 2010) und vom 4.7.2012 (betreffend lohnabhängige Abgaben 2010), noch aus den Feststellungen im gegenständlichen Haftungsbescheid ableiten.

Zu Recht wendet der Bf. mit der gegenständlichen Beschwerde ein, dass in den Zuständigkeits- u. Verantwortungsbereich des Bf., welcher erst ab Datum² Geschäftsführer der Primärschuldnerin war, lediglich die Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen 9-12/2010 sowie der lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ) 10-12/2010 gefallen ist und der Bf. somit rechtswidrig für die übrigen Monate des Jahres 2010 zur Haftung herangezogen wurde.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben, wie hier Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuern (L), Dienstgeberbeiträgen (DB) und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen (DZ), ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgaben, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurden (vgl. z.B. VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Die im Rahmen genannten Außenprüfungen festgesetzten Abgabennachforderungen wurden ausschließlich deshalb vorgeschrieben, weil im Rahmen der genannten Außenprüfungen (seitens der Masseverwalterin) keine Unterlagen vorgelegt werden konnten. Diese abgabenrechtlichen Pflichtverletzungen sind jedoch nicht dem Bf. zuzurechnen und von ihm nicht zu vertreten.

Dass der Bf. persönlich abgabenrechtliche Pflichten im Zeitraum seiner Verantwortlichkeit ab Datum² verletzt hätte, etwa indem er schon damals keine Bücher und Aufzeichnungen geführt hätte, er ohne Belege Vorsteuern verbucht und deswegen in seinem Verantwortungszeitraum unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt und er somit

eine abgabenrechtliche Offenlegungs- u. Wahrheitspflichten verletzt hätte, können aus der Aktenlage nicht festgestellt werden.

Im Gegenteil wird im Bericht über die Außenprüfung vom 7.11.2013 seitens der Betriebsprüferin festgestellt, dass seitens der beauftragten Steuerberatungskanzlei G die Buchhaltung in elektronischer Form für den Zeitraum 2009 bis 30.6.2011 vorhanden war und im Rahmen der Außenprüfung zur Verfügung gestellt wurde. Es kann daher zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass im Verantwortungszeitraum des Bf. die Belege an die Steuerberatungskanzlei übermittelt und auf Basis dieser die Buchhaltung erstellt und in der Folge Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden. Diese Feststellung weist sogar mit Sicherheit darauf hin, dass die Belege, insbesondere die Eingangsrechnungen die zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges in dem im Verantwortungsbereich des Bf. liegenden Monat 9-12/2010 sehr wohl vorhanden waren und somit dem Bf. insoweit keine abgabenrechtliche Pflichtverletzung angelastet werden kann. Aus dem Umstand, dass diese Belege mehr als zwei Jahre nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bf. im Rahmen der Außenprüfung nicht vorgelegt werden konnten, kann keinesfalls eine Pflichtverletzung des Bf. abgeleitet werden.

Auch für abgabenrechtliche Pflichtverletzungen in Form der Verletzung von abgabenrechtlichen Offenlegungs- u. Wahrheitspflichten im Verantwortungszeitraum des Bf. vom Datum2 bis Datum13 gibt es keine Anhaltspunkte. Der Bf. hat durch seine steuerliche Vertretung monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt, wobei, wie bereits ausgeführt, keine Anhaltspunkte bzw. Feststellungen dahingehend vorliegen, dass diese unrichtig gewesen wären. Die Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 lag nicht mehr im Verantwortungsbereich des Bf. Zum Zeitpunkt seines Ausscheidens am Datum13 war die Erklärungsfrist noch offen.

Auch in Bezug auf die haftungsgegenständlichen lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ) 2010 war der Bf. lediglich für die Meldung und Entrichtung der Monate 10-12/2010 zuständig, die Fälligkeitstage der Monate 1-9/2010 fielen in den Verantwortungsbereich des vorangegangenen Geschäftsführers.

Wie auch in Bezug auf die Umsatzsteuer 2010 und die Nachforderung an lohnabhängigen Abgaben des Jahres 2010, beruhen die Nachforderungen ausschließlich auf dem Umstand, dass im Rahmen der Lohnsteuerprüfung keine entsprechenden Aufzeichnungen (Beispiel: Fahrtenbücher) vorgelegt werden konnten. Feststellungen dahingehend, dass es der Bf. tatsächlich unterlassen hätte, in den Monaten 10-12/2010 entsprechende Fahrtenbücher zu führen und der Steuerberatungskanzlei eine Privatnutzung des Firmen-PKW's mitzuteilen, die also eine schuldhaftige Pflichtverletzung des Bf. zu den maßgeblichen Beurteilungszeitpunkten begründen könnten, sind aus der Aktenlage und dem angefochtenen Bescheid nicht ableitbar.

Da somit aus dem angefochtenen Bescheid und der Aktenlage wie auch aus den Feststellungen der zugrundeliegenden abgabenbehördlichen Prüfungen keine Anhaltspunkte für das Vorliegen einer haftungsbegründenden schuldhaften

Pflichtverletzung iSd § 9 Abs. 1 BAO abzuleiten sind, war der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 12. März 2018