

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Duschel & Hanten Rechtsanwälte, St. Wendelin Platz 6, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 13.08.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 29.06.2015, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14.03.2019 in Anwesenheit des Beschwerdeführers CS, seines Vertreters Mag. Klaus Hanten und der Schriftführerin SF in Abwesenheit des Amtsvertreters zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 5.606,11 anstatt € 32.686,62 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 29.06.2015 nahm die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer (Bf) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma F-GmbH in Liqu. im Ausmaß von € 32.686,62 in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Lohnsteuer	01-12/2012	4.523,92
Dienstgeberbeitrag	01-12/2012	4.730,27
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01-12/2012	462,51
Lohnsteuer	02/2013	1.260,64
Dienstgeberbeitrag	02/2013	1.217,27
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2013	119,02
Lohnsteuer	03/2013	1.432,99
Dienstgeberbeitrag	03/2013	1.265,43

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	123,73
Lohnsteuer	04/2013	1.046,54
Dienstgeberbeitrag	04/2013	948,62
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2013	92,75
Lohnsteuer	05/2013	392,09
Dienstgeberbeitrag	05/2013	406,10
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2013	39,71
Umsatzsteuer	2012	187,03
Körperschaftssteuer	2012	14.438,00

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

Gem. § 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. Nach § 80 Abs. 1 leg.cit. 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.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (z.B. VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Daher reicht leichte Fahrlässigkeit jedenfalls aus.

Die genannten Beträge sind bei der F-GmbH in Liqu. als uneinbringlich anzusehen. Dies ergibt sich zweifelsfrei daraus, dass mit Beschluss des Landesgericht *** vom Da1 das Konkursverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet wurde.

Der Geschäftsführer haftet für die nicht entrichtete Umsatzsteuer der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, 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.

Unterbleibt der Nachweis, können ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden. VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048.

Wurden unbestritten erzielte Einnahmen nicht zumindest anteilmäßig auch zur Abstattung der Abgabenschuldigkeiten herangezogen, kann von einer die Haftung auslösenden Benachteiligung des Abgabengläubigers ausgegangen werden.

Die Haftung erfährt dann eine Einschränkung auf den Benachteiligungsbetrag, wenn der Haftende den Nachweis erbringt, welcher Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (ohne diesen Nachweis haftet er für den Gesamtbetrag der uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten). Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung gilt auch für Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich waren (Barzahlung von Wirtschaftsgütern, Zug-um-Zug-Geschäfte).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (z.B. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108).

Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz besteht für Abfuhrabgaben, nämlich für die Kapitalertragsteuer (VwGH 16.2.2000, 95/15/0046), Beträge gemäß § 99 EStG 1988 und hier der Lohnsteuer.

Der Geschäftsführer haftet für die nichtentrichtete Lohnsteuer, weil diesfalls nur eine vom Arbeitnehmer geschuldete Abgabe einzubehalten und abzuführen gewesen ist. Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürfen Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sind sie (wie auch andere Schuldigkeiten) anteilig zu kürzen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (vgl. z.B. VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Persönliche Umstände des Haftenden sind im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (z.B. VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

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 – (§ 9 Abs. 1 BAO), (VwGH 28. 6. 2012, 2011/16/0126).

Die Voraussetzungen der Haftung sind im Abgabenverfahren eigenständig (auch hinsichtlich des Verschuldens) zu beurteilen.

Bei der Verwirklichung des Haftungstatbestandes gemäß §§ 9, 80 BAO kommt es darauf an, dass während der Funktion als Geschäftsführer eine Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben vorgelegen ist und nicht eingehalten wurde. Im Haftungsprüfungsverfahren wird eine detaillierte und präzise Berechnung (rechnerische Darlegung) zur Gleichbehandlung

aller Gläubiger abverlangt, aus der die Entrichtung zu den jeweiligen Abgabefälligkeiten in Gegenüberstellung mit den sonstigen Verbindlichkeiten unter Berücksichtigung der geleisteten Zahlungen ersichtlich ist und somit dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen entsprochen hätte.

Da die Vorhaltsbeantwortung nicht durchgeführt wurde, konnte auch der Nachweis zur Gläubigergleichbehandlung nicht erbracht werden.

Als schuldhaft im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO gilt jede Form des Verschuldens.

Der Grad des Verschuldens ist irrelevant (leichteste Fahrlässigkeit genügt).

Nach der Rechtsprechung ist im Falle, dass eine Pflicht nicht erfüllt wurde, die Verschuldensvermutung gegeben.

Da keine weiteren maßgeblichen Vorbringen angeführt wurden, war aufgrund der Aktenlage und im Rahmen des Ermessens der Abgabenbehörde zu entscheiden.“

Mit Beschwerde vom 13.08.2015 führt der Bf aus wie folgt:

„Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma F-GmbH in Liqu., Adr1. Er ist sohin Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm §§ 80 ff BAO.

Über das Vermögen der F-GmbH sollte das Konkursverfahren vor dem Landesgericht **** zu GZ Z1 eröffnet werden. Mangels Kostendeckung wurde das Insolvenzverfahren jedoch nicht eröffnet. Die Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Kostendeckung ist rechtskräftig (Beschluss vom Datum****).

Für den Konkurs der F-GmbH war ausschlaggebend, dass die F-GmbH einen Großauftrag verloren hat. Aufgrund des Verlustes dieses Auftrages konnte die F-GmbH die laufenden Kosten und auch die Löhne der Arbeitnehmer nicht mehr begleichen. In der Folge konnten auch die Abgabenschuldigkeiten nicht mehr beglichen werden. Die betroffenen Arbeitnehmer haben ihre Ansprüche bei der IEF Service GmbH geltend gemacht.

Betreffend die Nichtabfuhr der Dienstnehmeranteile kam es zu einem Strafverfahren gegen CS vor dem Landesgericht *** zu GZ Z2. In dieser Strafsache wurde CS mit Urteil vom 04.10.2014 von der wider ihn erhobenen Anklage freigesprochen. Der gegenständliche Freispruch ist rechtskräftig. Dies insbesondere, da CS aufgrund des Ausfalls des Auftrages nicht mehr in der Lage war, die Dienstnehmeranteile zu bezahlen. Dies trifft auch auf die hier angegebenen Abgabefälligkeiten zu.

Es ist sohin jedenfalls eine Gleichbehandlung der Gläubiger gegeben und erließ die Behörde 1. Instanz nichtsdestotrotz den nunmehr bekämpften Haftungsbescheid.

Der Beschwerdeführer war in der Zeit vom 7.7.2015 bis 27.7.2015 ortsabwesend und hat diese Ortsabwesenheit bei der Österreichischen Post AG gemeldet. Entsprechend dieser Meldung wären RSa- und RSb-Briefe zurückzusenden gewesen. Nichtsdestotrotz wurde die Sendung am 15.7.2015 zugestellt und ist sohin von einer mangelhaften Zustellung auszugehen.

Beweis:

Ortsabwesenheitsmeldung

Der Bescheid wurde dem Beschwerdeführer am 15.07.2015 trotz Ortsabwesenheitsmeldung - zugestellt. Unmittelbar nach Zugang des Dokumentes und innerhalb eines Monats wurde die Beschwerde erhoben. Die Beschwerde ist daher fristgerecht erhoben.

Der Haftungsbescheid vom 29.6.2015, Abgabekontonummer Z3, des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart verletzt den Beschwerdeführer in seinen subjektiven Rechten

Der Bescheid wird seinem gesamten Inhalt und Umfang nach angefochten. Die Rechtsverletzung ergibt sich im Detail aus folgenden Überlegungen.

Objektiv mag es zutreffen, dass Beiträge während der Zeit der Geschäftsführung des Beschwerdeführers offen sind, jedoch ist ihm keinesfalls eine schuldhafte abgabenrechtliche Pflichtverletzung vorzuwerfen. Zumal sich der Beschwerdeführer um eine Schuldenregulierung und eine Gleichbehandlung der Gläubiger bemüht hat. Wie die Behörde selbst ausgeführt hat, wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der F-GmbH mangels Kostendeckung nicht eröffnet.

Sollte die Behörde davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer für die entstandenen Abgabenschulden haften würde, ist auszuführen, dass die F-GmbH - wie auch der Abgabenbehörde bekannt ist - nicht in der Lage war, alle Verbindlichkeiten oder nur einen Teil derselben zu begleichen und ist dem Beschwerdeführer die Nichtentrichtung daher nicht vorzuwerfen und hat er sohin keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt.

Da keine hinreichenden Mittel zur Verfügung standen, konnte der Beschwerdeführer auch nicht gegen das von der Abgabenbehörde angeführte „Gleichbehandlungsgebot“ verstoßen.

Das Finanzamt setzt sich nur mit der objektiven Tatbestandsmäßigkeit auseinander. Zum Verschulden, der subjektiven Tatseite, fehlen die notwendigen Feststellungen sowie jegliche Begründung.

Nach der Rsp des VwGH liegt ein Verschulden nur vor, wenn die Pflichteneinhaltung möglich war (VwGH 21.01.2001, 98/16/0094, ÖstZB 2002/65; 29.03.2001, 2000/14/0149, ÖstZB 2002/293). Die Pflichteneinhaltung war dem Beschwerdeführer weder möglich noch zumutbar, noch wäre die Abführung der Abgabenrückstände rechtlich zulässig gewesen.

Ausgehend von der Rechtsprechung des VwGH ist bei Begleichung der Verbindlichkeiten der Gleichbehandlungsgrundsatz zu berücksichtigen. In dieser Hinsicht ist der Sachverhalt jedenfalls ergänzungsbedürftig (zB VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040; VwGH 16.12.1998, 98/13/0203). Es wurde zwar immer wieder auf den Gleichbehandlungsgrundsatz verwiesen, Feststellungen hiezu fehlen jedoch vollständig.

Der Bescheid bleibt auch jegliche Begründung schuldig, warum die Behörde davon ausgeht, dass der Beschwerdeführer seine Verpflichtungen schuldhaft verletzt haben

soll. Das Argument der Gleichbehandlung aller Gläubiger kann die schuldhafte Pflichtverletzung nicht begründen. Denn der Beschwerdeführer hat, wie nicht mehr genug Geld für die Befriedigung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden ist, alle Gläubiger gleich behandelt.

Es fehlen hier die Feststellungen, welche anderen Rückstände im inkriminierten Zeitraum bestanden haben und wie diese im Verhältnis zu einander beglichen wurden. Im angefochtenen Bescheid wird lediglich ausgeführt, dass der Beschwerdeführer den Rückstand nicht beglichen hätte. Welche Rückstände jedoch neben den gegenständlichen Rückständen zu diesem Zeitpunkt vorlagen und wie die Verbindlichkeiten tatsächlich beglichen wurden, geht aus dem Bescheid nicht hervor. Es geht daher aus dem Bescheid nicht objektiv nachvollziehbar hervor, wie die geltend gemachten Rückstände gegenüber den anderen Verbindlichkeiten schlechter behandelt worden sein sollen.

Auf Grund der fehlenden Feststellungen betreffend die Ungleichbehandlung der Gläubiger kann nicht beurteilt werden, ob die Bezahlung der Abgaben im Lichte des Gleichbehandlungsgrundsatzes überhaupt zulässig gewesen wäre.

Wenn aber der Beschwerdeführer entsprechend dem Gleichbehandlungsgrundsatz alle Schulden gleich behandelt hat, so liegt kein haftungsbegründendes Verhalten und auch kein Verschulden vor.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist bei der Begleichung der Verbindlichkeiten der Gleichbehandlungsgrundsatz zu beachten (zB VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040; VwGH 16.12.1998, 98/13/0203). Dieser Gleichbehandlungsgrundsatz gilt - wie die Behörde richtig ausführt - nicht nur für die Abzahlung bereits bestehender Verbindlichkeiten, sondern auch für Zug um Zug-Geschäfte (zB VwGH 20.1.2010, 2005/13/0096), somit beispielsweise für Barzahlungen für Betriebsmittel und für laufende Ausgaben, wie z.B. für Miete (VwGH 25.1.1999, 97/17/0144), Löhne und Sozialversicherungsbeiträge (VwGH 16.12.1998, 98/13/0203).

Verfügt der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) liquide Mittel, so darf der Vertreter die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (zB VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040).

Eine Schlechterbehandlung von Abgabenschulden liegt infolge Nichtzahlung anderer Schulden nicht vor. Bereits im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten fehlten die Mittel zur vollständigen Entrichtung. Dies geht sowohl aus dem Konkursakt hervor, wie auch aus dem Umstand, dass die Löhne nicht mehr weiter bezahlt werden konnten.

Der Beschwerdeführer hat sohin jedenfalls nachgewiesen, dass er die Abgabensforderungen bei der Verwendung der liquiden Mittel nicht benachteiligt hat.

Vielmehr hat er gerade durch sein Vorgehen für eine Gleichbehandlung aller Gläubiger gesorgt.

Die F-GmbH (in der Folge: GmbH) hatte einen Hauptauftraggeber, die P-AG. Die GmbH sollte als Bauunternehmer Bauleistungen für die P-AG, ihrerseits ein Bauunternehmer, beim Bauvorhaben Adr2, erbringen. Mit diesem Auftrag war die GmbH zu 95 % ausgelastet. Vom Auftraggeber wurden immer wieder Zahlungszusagen getätigt, aber wurde die Zahlungen nicht immer geleistet. Für den Konkurs der GmbH war ausschlaggebend, dass sie schlussendlich diesen Großauftrag aus nicht nachvollziehbaren Gründen verloren hat. Aufgrund des Verlustes dieses Auftrages konnte die F-GmbH die laufenden Kosten und auch die Löhne der Arbeitnehmer nicht mehr begleichen. Da keine hinreichenden Mittel zur Verfügung standen, konnte der Beschwerdeführer auch nicht gegen das von der Abgabenbehörde angeführte „Gleichbehandlungsgebot“ verstoßen.

Da die Löhne nicht mehr bezahlt werden konnten, wurde von Seiten der Arbeitnehmer ein Konkursantrag gestellt. Mangels Kostendeckung wurde das Insolvenzverfahren jedoch nicht eröffnet. Auch dies zeigt, dass keine hinreichenden finanziellen Mittel zur Verfügung standen.

Betreffend das Vorenthalten von Dienstnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung nach § 153c StGB kam es zu einem Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer vor dem Landesgericht **** zu GZ Z2. In dieser Strafsache wurde der Beschwerdeführer mit Urteil vom 04.10.2014 von der wider ihn erhobenen Anklage freigesprochen. Der gegenständliche Freispruch ist rechtskräftig. Dies insbesondere, da der Beschwerdeführer aufgrund des Ausfalls des Auftrages nicht mehr in der Lage war, die Dienstnehmeranteile zu bezahlen. Da die Hauptforderung nicht mehr zurecht bestanden hat, haben auch die akzessorischen Forderungen nicht mehr zurecht bestanden.

Betreffend die Lohnsteuer 01-12/2012 und den Dienstgeberbeitrag 01-12/2012 ist auszuführen, dass diese Daten der Steuerberatungskanzlei der GmbH, der LM, bekannt waren. Sollten diese beiden Abgabenschuldigkeiten nicht gemeldet worden sein, handelt es sich um einen Fehler der Steuerberatungskanzlei. Da den Geschäftsführer keinerlei Auswahlverschulden trifft, kann ihm dieser Fehler nicht zugerechnet werden.

Betreffend die Umsatzsteuer ist auszuführen, dass in dieser Konstellation § 19 Abs. 1a UStG zur Anwendung kommt. Es kam zu einem Übergang der Steuerschuld. Denn wird die Leistung an einen Unternehmer erbracht, der seinerseits üblicherweise Bauleistungen erbringt, so wird stets die Umsatzsteuer vom Empfänger der Bauleistung geschuldet.

Der Beschwerdeführer ist davon ausgegangen, dass der Leistungsempfänger dieser Verpflichtung nachkommt.

Aufgrund der Erfüllung der Voraussetzungen des § 19 UStG kommt die Auftraggeberhaftung bei Beauftragung zur Erbringung von Bauleistungen gemäß §§ 67a ff ASVG und § 82a EStG zur Anwendung. In diesem Sinne ging der Beschwerdeführer davon aus, dass der 20%ige SV-Haftungsbetrag sowie der 5%ige Lohnabgabenbeitrag bezahlt wurden.

Voraussetzungen für den Entfall der Haftung des auftraggebenden Unternehmens, der P-AG, liegen nicht vor. Der Beschwerdeführer war zu keiner Zeit in der HFU Gesamtliste eingetragen.

Zudem wurde der Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt vom bestehenden Rückstand in Kenntnis gesetzt. Es erfolgte keinerlei Mahnung.

Auch ein Verfahrensfehler ist gegeben. Da der Beschwerdeführer für die Zeit vom 7.7.2015 bis 27.7.2015 seine Ortsabwesenheit gemeldet hat, hätten keine RSa- und RSb-Briefe zugestellt werden dürfen. Nichtsdestotrotz wurde der Haftungsbescheid am 15.7.2015 zugestellt. Es handelt sich um einen gesetzwidrigen Zustellvorgang und sohin eine nichtige Zustellung.

Anträge: Das Verwaltungsgericht möge gemäß § 24 VwGVG eine mündliche Verhandlung durchführen, gemäß Art 130 Abs 4 B-VG und § 28 Abs 2 VwGVG in der Sache selbst entscheiden und den angefochtenen Haftungsbescheid vom 29.6.2015, Abgabekontonummer Z3, des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart ersatzlos aufheben in eventu den angefochtenen Haftungsbescheid vom 29.6.2015, Abgabekontonummer Z3, des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart gemäß § 28 Abs 3, 4 VwGVG aufheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde zurückverweisen.

Mit Vorhalt vom 4.11.2015 ersuchte die Abgabenbehörde um Ergänzung betreffend die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid, Beantwortung der nachstehenden Fragen innerhalb der Frist 25.11.2015 und Übermittlung der erforderlichen Unterlagen zum Nachweis der Richtigkeit der Angaben (in Kopie) hinsichtlich folgender Ergänzungspunkte:

„Gemäß der ständigen Rechtsprechung hat die haftungspflichtige Partei als Vertreter der Primärschuldnerin nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel nicht oder nicht ausreichend für die Begleichung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung standen.

Der hierzu ergangene Haftungsprüfungsvorhalt vom 30.03.2015 wurde seitens der Partei nicht beantwortet und konnte die Behörde somit im Zeitpunkt der Erstellung des Haftungsbescheides von einem Verschulden hinsichtlich der Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes ausgehen. Dies wird in der fristgerecht eingebrachten Beschwerde nunmehr allgemein bestritten.

Die behauptete Gleichbehandlung der Gläubiger unterliegt aber einer Konkretisierungspflicht und ist ziffernmäßig darzustellen. Die pauschale Behauptung der Gleichbehandlung erfüllt dieses Konkretisierungsgebot nicht.

Sie werden nunmehr höflich ersucht, binnen oben angeführter Frist den Gläubigergleichbehandlungsnachweis zu erbringen, d. h. für den Zeitraum 01-12/2012 und 02-05/2013 eine Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt, vorzulegen.

Dabei ist zu beachten, dass diese Aufstellung sämtliche Verbindlichkeiten im betreffenden Zeitraum zu umfassen hat, um ihre Rechtfertigung nachvollziehbar zu belegen.

Die Beschwerde enthält zudem den Einwand, dass aufgrund des Verlustes eines Großauftrages die Primärschuldnerin die laufenden Kosten wie auch die Löhne der Arbeitnehmer/Innen nicht mehr begleichen konnte.

Laut ständiger Rechtsprechung ist dann keine Lohnsteuer bzw. nur ein auf den gekürzten Lohnbetrag entfallender Lohnsteuerteil zu entrichten, wenn die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Lohnes oder eines Teillohnes nicht mehr ausreichen. Dies kann die Behörde bis dato mangels entsprechender Nachweise noch nicht nachvollziehen.

Auch diesbezüglich werden Sie gebeten, binnen oben genannter Frist zur Führung eines Nachweises geeignete Unterlagen nachzureichen:

Wenn es ein Forderungsanmeldungsverzeichnis laut Insolvenzverfahren gibt oder/und die in der Beschwerde angeführten und geltend gemachten Ansprüche der betroffenen Arbeitnehmer bei der IEF Service GmbH oder/und Lohnkonten der betreffenden Arbeitnehmer.

Im Weiteren werden sie auch ersucht, den in der Beschwerde betreffend die Nichtabfuhr der Dienstnehmeranteile laut Strafverfahren des Haftungspflichtigen vor dem Landesgericht **** zu GZ Z2 vom 4.12.2014 angeführten rechtskräftigen Freispruch in Kopie als Nachweis vorzulegen.“

Mit Eingabe vom 14.01.2016 gab der Bf durch seine Vertreterin folgende Stellungnahme zum Ersuchen um Ergänzung ab:

„Herr S war Geschäftsführer der F-GmbH, FN Z4. Die Gesellschaft wurde am 7.11.2007 gegründet. Das Unternehmen machte Fensterrenovierungen. Der größte Auftraggeber war die Fa. P-GmbH.

Bis Ende 2011 gab es keine nennenswerten Probleme. Die Verbindlichkeiten zum 31.12.2015 (siehe Beilagen) betrugen ca. 50.000,00. Im Herbst 2012 gab es Qualitätsmängel bei einem größeren Auftrag der P-GmbH (Bauvorhaben PF). P stellte die Zahlungen ein, somit konnte die F-GmbH, die Lieferanten und die Löhne nicht mehr bezahlen. Zu diesem Zeitpunkt betrugen die offenen Forderungen ca. 50.000,00 bei der P-GmbH. Weitere Rechnungen durften nicht gelegt werden bzw. wurden nicht anerkannt. Die Auftragssumme lag bei ca. 500.000,00. 150.000,00 davon waren bereits geleistet und konnten auf Grund der Mängel nicht mehr abgerechnet werden.

Anfang 2013 hat die F-GmbH versucht, die Mängel zu beheben; selbstverständlich auf eigene Kosten. Die Bauleiter der Fa. P haben trotzdem die Bauleistung nicht abgenommen. Sie waren der Meinung, dass durch die Nacharbeiten die Leistung verschlechtert wurde (siehe beiliegendes Schreiben). Somit gab es für die Arbeiten, die Anfang 2013 gemacht wurden, keine Entlohnung. Über 100.000,00 Lohnforderungen

wurden angemeldet. Der wichtigste Kunde war verloren und somit konnte das Unternehmen nicht mehr weitergeführt werden.

Ende 2012 betrugen die gesamten Verbindlichkeiten ca. 233.000,00. Die Verbindlichkeiten beim Finanzamt nur 4.099,49. Durch die AGH Zahlungen wurden die laufenden Abgaben beim Finanzamt größtenteils bezahlt. Im Jahr 2012 wurde somit das Finanzamt bevorzugt. Die Verbindlichkeiten bei der Gebietskrankenkasse sind ebenfalls stärker gestiegen als jene vom Finanzamt. Der letzte Stand bei der Gebietskrankenkasse war ca. 90.000,00.

2013 wurden nur mehr die laufenden notwendigen Aufwendungen bezahlt. Am Finanzamt Konto sind auch in den Monaten Jänner bis Mai AGH Zahlungen eingelangt. Lieferanten und Löhne wurden nicht mehr bezahlt.

Anfang 2013 war das Unternehmen zahlungsunfähig. Die Verbindlichkeiten lagen über 300.000,00 und P hatte die Aufträge gekündigt. Der Konkursantrag wurde von den Dienstnehmern gestellt.

Als Haftungssumme wurde der Rückstand beim Finanzamt in der Höhe von 32.686,62 angesetzt. Darin enthalten ist eine Festsetzung der Körperschaftsteuer 2012 in der Höhe von 14.438,00. Die Saldenliste per 31.12.2012 (siehe Beilage) weist einen Verlust von 92.712,00 aus. Hier stellt sich die Frage, ob die Schätzung des Finanzamtes realistisch ist. In der Folge stellt sich die Frage ob der Geschäftsführer für offensichtlich zu hoch vorgeschriebene Abgaben zur Haftung herangezogen werden kann.

Aus diesem Sachverhalt ist ersichtlich, dass es zu keiner Benachteiligung des Finanzamtes gekommen ist. Unseres Erachtens ist die Zahlungsunfähigkeit sehr kurzfristig durch einen unglücklichen Auftrag eingetreten. Die Zahlungen wurden abrupt eingestellt und dies traf alle Gläubiger gleich. Aus diesem Sachverhalt kann daher keine Haftung des Geschäftsführers abgeleitet werden."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.03.2016 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde ab und führte zur Begründung Folgendes aus:

„Ihre Beschwerde gegen oben genannten Bescheid richtet sich gegen die Inanspruchnahme zur Haftung in Höhe von € 32.686,62 mit folgender Begründung:

Wegen Ortsabwesenheit am 15.07.2015 sei von einer mangelhaften Zustellung des Haftungsbescheides auszugehen und sei dieser daher nicht zugestellt worden.

Es sei dem Beschwerdeführer keine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen, er habe sich um eine Gleichbehandlung der Gläubiger bemüht, zumal auch keine hinreichenden Mittel zur Verfügung standen, was auch durch die Tatsache der Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Kostendeckung belegt sei.

Es fehle dem Haftungsbescheid eine Begründung der subjektiven Tatseite und eine Begründung der Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes, insbesondere die Feststellungen, welche anderen Rückstände im inkriminierten Zeitraum bestanden haben und wie diese im Verhältnis zu einander beglichen wurden.

Auf Grund dieser fehlenden Feststellungen könne eine Ungleichbehandlung seitens des Beschwerdeführers nicht beurteilt werden.

Auf Grund des Verlustes eines Großauftrages seien die laufenden Kosten und die Löhne der Arbeitnehmer nicht mehr beglichen- und diese Lohnansprüche beim IEF Service GmbH geltend gemacht worden.

Betreffend Nichtabfuhr der Dienstnehmeranteile von Jänner bis April 2013 sei es im Zuge eines Strafverfahrens zu einem Freispruch gekommen, betreffend der Lohnabgaben für das Jahr 2012 seien die Daten der Steuerberatungskanzlei gemeldet worden und wäre daher im Falle einer Nichtmeldung dieser Fehler dem Beschwerdeführer mangels Auswahlverschulden nicht anzulasten.

Betreffend die Umsatzsteuer sei es zum Übergang einer Steuerschuld gekommen und es gelte außerdem die Auftraggeberhaftung, womit der Beschwerdeführer davon ausgehen konnte, dass der Haftungsbetrag und der Lohnabgabenbeitrag bezahlt worden sei.

Aus diesen Gründen werde beantragt, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben, in eventu den Haftungsbescheid gemäß § 28 Abs. 3, 4 VwGVG aufzuheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde zurückzuverweisen.

Dazu ist seitens des Finanzamtes festzustellen:

Herr CS, geb. am Da2, war vom 06.08.2010 bis zur Konkursabweisung mangels Vermögens, beim Landesgericht **** am Da1, eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. F-GmbH (FN Z4). Die Gesellschaft wurde infolge rechtskräftiger Abweisung auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens aufgelöst und am 12.09.2013 infolge Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG von Amts wegen gelöscht.

Seitens des Finanzamtes wurde am 30.03.2015 (zugestellt am 08.04.2015) ein Haftungsprüfungsvorhalt hinsichtlich der aushaftenden Abgabenschulden in Höhe von € 32.686,62 erlassen. Dieser wurde nicht beantwortet.

In der Folge erließ die Behörde am 29.06.2015 den streitgegenständlichen Haftungsbescheid. Dieser kam als nicht behoben am 07.07.2015 retour. Eine neuerliche Zustellung erfolgte am 24.07.2015 durch Hinterlegung.

Gegen diesen Bescheid erhob die Partei das Rechtsmittel der Beschwerde mit oben angeführter Begründung.

Am 04.11.2015 erging seitens der Behörde ein neuerlicher Vorhalt mit dem Ersuchen, den Gleichbehandlungsgrundsatz sowie die Nichtbezahlung der Löhne mit geeigneten Unterlagen nachzuweisen. Dieser Vorhalt wurde am 18.01.2016 unter Beilegung einer Saldenliste, einer allgemeinen Tabelle zur Übersicht der Verbindlichkeiten für den Zeitraum 01.01.2012- 31.12.2012 und 01.01.2013 -30.04.2013 und dem Einwand einer unrealistischen Schätzung der Körperschaftsteuer 2012 beantwortet.

Seitens des Finanzamtes wurde das geltend gemachte Strafurteil beigebracht. Ein Anmeldeverzeichnis von Lohn und Gehaltsforderungen der Arbeitnehmer liegt nicht auf.

Dieser Sachverhalt war unter Berücksichtigung der Beschwerdeeinwendungen rechtlich zu würdigen wie folgt:

Wie bereits im Haftungsbescheid ausgeführt, haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen gemäß § 80 Abs. 1 BAO alle Pflichten zu erfüllen, die den von Ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Im gegenständlichen Fall steht diese Uneinbringlichkeit nach rechtskräftiger Abweisung des Antrages auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens am Da1, sowie der amtswegigen Löschung infolge Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG am 12.09.2013, objektiv fest.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich. Daher reicht leichte Fahrlässigkeit.

In der Beschwerde wird gegen das Vorliegen eines Verschuldens eingewendet, dass dem Beschwerdeführer keine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen sei, er habe sich um eine Gleichbehandlung der Gläubiger bemüht, zumal auch keine hinreichenden Mittel zur Verfügung standen, was auch durch die Tatsache der Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Kostendeckung belegt sei.

Hierzu kann seitens der Behörde folgendes ausgeführt werden:

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er für die Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, Dienstgeberbeiträge und Dienstnehmerzuschläge nur dann haftungsfrei, wenn er nachweist, dass die noch vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt dieser Nachweis können ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden.

Es besteht somit für den Vertreter eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass dieser im Haftungsverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen 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, führte Herr S trotz Vorhalt im Haftungsprüfungsverfahren und wiederholtem Vorhalt im Rechtsmittelverfahren unzureichend. Die pauschale Entgegnung der mangelnden Kostendeckung hinsichtlich des Insolvenzverfahrens, sowie die pauschale Aufstellung von Zahlungen an Gläubiger ab dem 1. Jänner 2012 widerspricht der gesetzlichen Konkretisierungspflicht und genügt der dem Vertreter obliegenden Beweislast jedenfalls nicht. Die Saldenliste genügt den Nachweisanforderungen keineswegs, da sie nur offene Salden aufzeigen kann, nicht

aber die erforderliche Gegenüberstellung von Verbindlichkeiten und Zahlungen an die Gläubiger zum jeweiligen Stichtag.

Dem Argument des Beschwerdeführers, dem Haftungsbescheid fehle eine Begründung der subjektiven Tatseite und eine Begründung der Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes, insbesondere auch die Feststellungen, welche anderen Rückstände im inkriminierten Zeitraum bestanden haben und wie diese im Verhältnis zu einander beglichen wurden, sodass auf Grund dieser fehlenden Feststellungen eine Ungleichbehandlung seitens des Beschwerdeführers nicht beurteilt werden könne, ist entsprechend obigen Ausführungen folgendes entgegen zu halten: Nicht der Behörde, sondern dem Geschäftsführer obliegt der Nachweis der anteiligen Begleichung seiner offenen Verbindlichkeiten. Dies wurde dem Beschwerdeführer bereits im Haftungsprüfungsvorhalt, sowie im Vorhalt vom 04.11.2015 zur Kenntnis gebracht. Er wurde somit wiederholt darauf aufmerksam gemacht, dass im Fall eines unzulänglichen Nachweises ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden können.

Im Haftungsbescheid wurde bereits begründet, dass eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz für die Lohnsteuer besteht.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr, wonach jede Zahlung von Arbeitslöhnen, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch auf die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Den Beschwerdeeinwand, die laufenden Kosten und Löhne der Arbeitnehmer seien auf Grund des Verlustes eines Großauftrages nicht mehr beglichen - und die Lohnansprüche beim IEF Service GmbH geltend gemacht worden, erachtet die Behörde als nicht ausreichend nachgewiesen. Es war der Partei zwar zuzugestehen, dass ein Anmeldeverzeichnis mangels Konkursverfahrens nicht vorgelegt werden konnte, doch wurde auch in keiner anderen Weise der erforderliche Nachweis erbracht. Das von der Behörde beigeschaffte Strafurteil kann den Beschwerdeführer zur Lohnsteuer nicht entschulden, da sich dieses lediglich auf Sozialversicherungsbeiträge bezog. Auch die Einsicht in das Verzeichnis der IEF Service GmbH konnte keine Abgrenzung - welche Differenzlöhne nun nicht ausbezahlt wurden - erbringen, zumal die Behörde davon ausgehen kann, dass die seitens der Partei selbst angemeldeten Lohnsteuern aus tatsächlich ausbezahlten Löhnen resultieren.

Der Beschwerdeführer vermeint, dass die Daten für die Lohnabgaben 2012 der Steuerberatungskanzlei gemeldet worden seien und im Falle einer fehlenden Meldung dies der Partei mangels Auswahlverschulden nicht angelastet werden könne. Hierzu ist einzuwenden, dass Herr CS im genannten Haftungszeitraum alleiniger Geschäftsführer der Fa. F-GmbH gewesen ist. Ein Fall der Agendenverteilung unter mehreren handelsrechtlichen Geschäftsführern lag sohin nicht vor.

Es oblag dem Geschäftsführer daher generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Primärschuldnerin im Zeitraum seiner handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Die Betrauung Dritter, wie im vorliegenden Fall die Betrauung einer steuerlichen Vertretung, befreit den Geschäftsführer nicht davon, seinen Verpflichtungen nachzukommen, denn nur er wird auf Grund seiner Geschäftsführerstellung die nötigen Einblicke in seine Geschäftsgebarung und Rechenwerke haben. Zudem lag kein Fehler hinsichtlich der Meldung der Lohnabgaben vor, sondern handelt es sich bei den festgesetzten Haftungsbeträgen um gemeldete, aber nicht bezahlte Lohnabgaben.

Auch die geltend gemachte Annahme des Überganges einer Steuerschuld und der Geltung einer Auftraggeberhaftung, wonach der Beschwerdeführer davon ausgehen konnte, dass der Haftungsbetrag und der Lohnabgabenbeitrag bezahlt worden sei, kann die Partei nicht entschulden. Es wurde bis dato nicht nachvollziehbar dargelegt, dass der Beschwerdewerber die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen steuerrechtlichen Vorgangsweise kontrolliert bzw. hinterfragt hatte. Die Partei hat es unterlassen, geeignete Erkundigungen über die Rechtslage anzustellen, und kann sich daher nicht auf einen entschuldbaren Rechtsirrtum stützen.

Aus dem Akteninhalt kann nachweislich entnommen werden, dass der bestrittene Körperschaftsteuerbescheid 2012 gegenüber der Primärschuldnerin ergangen ist. Im Beschwerdeverfahren gegen den Haftungsbescheid können - solange die Bescheide über den Abgabenanspruch dem Rechtsbestand angehören -, wie dies gegenständlich der Fall ist, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden. Hierfür steht nur das Rechtsmittel betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch zur Verfügung und war daher auf die Beschwerdeergänzung vom 18.01.2016 bezüglich einer unrealistischen Schätzung nicht mehr einzugehen.

Letztendlich kann auch nicht von einer mangelhaften Zustellung des Haftungsbescheides wegen Ortsabwesenheit am 15.07.2015 ausgegangen werden. Der Haftungsbescheid kam zwar am 07.07.2015 wegen Ortsabwesenheit retour, doch erfolgte am 24.07.2015 eine neuerliche Zustellung mit Hinterlegung. Ab diesem Zeitpunkt begann die Rechtsmittelfrist zu laufen.

Gem. § 7 Zustellgesetz gilt die Zustellung, selbst wenn im Zustellverfahren Mängel unterlaufen, als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Da am 13.08.2015 sogar fristgerecht die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid eingebracht wurde, kann die Behörde von einer Heilung eines möglicherweisen Zustellmangels ausgehen.

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen des § 20 BAO zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei berechtigtes Interesse der

Partei, dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten beizumessen. Berücksichtigt man die Tatsache, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschulden nur im Haftungswege beim Beschwerdewerber einbringlich gemacht werden können, so war im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) der Vorzug zu geben gegenüber dem Interesse des Beschwerdeführers, nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung).

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

Aus diesen Gründen konnte die Behörde daher zu Recht von einer schuldhaften Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben ausgehen und es war wie im Spruch zu entscheiden.

Für das gegenständliche Beschwerdeverfahren gelten die Regelungen der Bundesabgabenordnung, auf eine verfahrensrechtliche Vorgangsweise im Sinne des beantragten § 28 Abs. 3,4 VwGVG war daher nicht einzugehen.“

Mit Eingabe vom 08.04.2016 stellte der Bf den Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Beschwerde vom 13.08.2015 durch das Bundesfinanzgericht, begehrte die Aufhebung des Haftungsbescheides vom 29.06.2015 und führte ergänzend zur bereits in der Beschwerde angeführten Begründung wie folgt aus:

„Herr S war Geschäftsführer der F-GmbH, FN Z4, mit Sitz in Adr1. Die Gesellschaft wurde am 7.11.2007 gegründet. Das Unternehmen machte Fensterrenovierungen und Altbausanierungen. Der größte Auftraggeber war die Fa. P-GmbH.

Bis Ende 2011 gab es keine nennenswerten Probleme. Die Verbindlichkeiten zum 31.12.2011 (siehe Beilagen) betrugen ca. 50.000,00. Im Herbst 2012 gab es Qualitätsmängel bei einem größeren Auftrag der P-GmbH (Bauvorhaben PF). Die P-GmbH stellte die Zahlungen ein, somit konnte die F-GmbH die Lieferanten und die Löhne nicht mehr bezahlen. Zu diesem Zeitpunkt betrugen die offenen Forderungen ca. 50.000,00 bei der P-GmbH. Weitere Rechnungen durften nicht gelegt werden bzw. wurden nicht anerkannt. Die Auftragssumme lag bei ca. 500.000,00, 150.000,00 davon waren bereits geleistet und konnten auf Grund der Mängel nicht mehr abgerechnet werden.

Anfang 2013 hat die F-GmbH versucht, die Mängel zu beheben; selbstverständlich auf eigene Kosten. Die Bauleiter der Fa. P haben trotzdem die Bauleistung nicht abgenommen. Sie waren der Meinung, dass durch die Nacharbeiten die Leistung verschlechtert wurde (siehe beiliegendes Schreiben). Somit gab es für die Arbeiten, die Anfang 2013 gemacht wurden, keine Entlohnung. Über 100.000,00 Lohnforderungen

wurden angemeldet. Der wichtigste Auftraggeber war verloren und somit konnte das Unternehmen nicht mehr weitergeführt werden.

Ende 2012 betrugen die gesamten Verbindlichkeiten ca. 233.000,00. Die Verbindlichkeiten beim Finanzamt nur 4.099,49. Durch die AGH Zahlungen wurden die laufenden Abgaben beim Finanzamt größtenteils bezahlt. Im Jahr 2012 wurde somit das Finanzamt bevorzugt. Die Verbindlichkeiten bei der Gebietskrankenkasse sind ebenfalls stärker gestiegen als jene vom Finanzamt. Der letzte Stand bei der Gebietskrankenkasse war ca. 90.000,00.

2013 wurden nur mehr die laufenden notwendigen Aufwendungen bezahlt. Am Finanzamt-Konto sind auch in den Monaten Jänner bis Mai AGH Zahlungen eingelangt. Lieferanten und Löhne wurden nicht mehr bezahlt.

Anfang 2013 war das Unternehmen zahlungsunfähig. Die Verbindlichkeiten lagen über 300.000,00 und P hatte die Aufträge gekündigt. Ein Konkursantrag wurde von den Dienstnehmern gestellt.

Als Haftungssumme wurde der Rückstand beim Finanzamt in der Höhe von 32.686,62 angesetzt. Darin enthalten ist eine Festsetzung der Körperschaftsteuer 2012 in der Höhe von 14.438,00. Die Saldenliste per 31.12.2012 (siehe Beilage) weist einen Verlust von 92.712,00 aus. Hier stellt sich die Frage, ob die Schätzung des Finanzamtes realistisch ist. In der Folge stellt sich die Frage, ob der Geschäftsführer für offensichtlich zu hoch vorgeschriebene Abgaben zur Haftung herangezogen werden kann.

Aus diesem Sachverhalt ist ersichtlich, dass es zu keiner Benachteiligung des Finanzamtes gekommen ist. Unseres Erachtens ist die Zahlungsunfähigkeit sehr kurzfristig durch einen unglücklichen Auftrag eingetreten. Die Zahlungen wurden abrupt eingestellt und dies traf alle Gläubiger gleich. Aus der Entwicklung der Verbindlichkeiten kann man sehr wohl beurteilen, ob eine Ungleichbehandlung vorliegt. Aus diesem Sachverhalt kann daher keine Haftung des Geschäftsführers abgeleitet werden.

Einen Nachweis über die Verwendung der noch vorhandenen Mitteln kann nicht vorgelegt werden, da es mit Einstellungen der Zahlungen von der Fa. P-GmbH die Zahlungsunfähigkeit kurzfristig eingetreten ist.

Betreffend der Lohnabgaben 2013 möchten wir darauf hinweisen, dass 2013 keine Löhne mehr ausbezahlt wurden. Es war nicht mehr möglich, die Löhne bzw. die Lohnabgaben zu entrichten. Die Argumentationsweise des Finanzamtes betreffend die Lohnsteuer, trifft eventuell auf die Lohnsteuer 1-12/2012 zu. Wobei anzumerken ist, dass auch nicht alle Löhne 2012 (z.B. Dezemberlöhne und Weihnachtsremuneration) ausbezahlt wurden.

Die vom Finanzamt eingeforderten Anmeldungen der Löhne liegen diesem Schreiben bei.

Aus den oben angeführten Gründen begehren wir die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Beilagen: Saldenliste 2012, Entwicklung Verbindlichkeiten, Schreiben P-GmbH, Forderungsanmeldungen der Dienstnehmer

In der Beschwerdeverhandlung bringt der Beschwerdeführer ergänzend vor, dass die Körperschaftsteuer 2012 erst nach Abweisung des Konkursantrages am Da1 festgesetzt und am 30.08.2013 fällig geworden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht 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. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Unbestritten ist, dass dem Bf laut Eintragung im Firmenbuch ab 06.08.2010 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer und ab 12.07.2013 als selbstständig vertretungsbefugtem Liquidator der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der Abgabensforderungen bei der F-GmbH stand spätestens mit der amtswegigen Löschung der Gesellschaft am 12.09.2013 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit fest (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044).

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf nicht behauptet. Vielmehr brachte der Bf vor,

dass 2013 nur mehr die laufenden notwendigen Aufwendungen bezahlt worden und am Finanzamt-Konto auch in den Monaten Jänner bis Mai AGH Zahlungen eingelangt seien.

Bestätigt wird dieses Vorbringen und somit das Vorhandensein von Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben durch die laut Kontoabfrage am 20.03.2013, 17.04.2013, 23.04.2013 und 02.05.2013 entrichteten Beträge von € 760,43, € 1.047,35, € 128,66 und € 51,81, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) die Tatsache der teilweisen Abgabentrichtung auf das Vorhandensein liquider Mittel schließen lässt.

Auch wenn von der Bf nicht behauptet wurde, dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, entbindet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080) auch eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht; eine solche Pflicht besteht etwa dann, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrichtung ergeben.

Laut Aktenlage wurde mit Beschluss des Landesgerichtes **** vom Da1 die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Nach der Aktenlage bestehen somit in Hinblick auf die Einstellung der Zahlungen nach dem 02.05.2013 und die Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens am Da1 spätestens nach dem Da1 deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrichtung, sodass mangels entgegenstehender Feststellungen der Abgabenbehörde davon auszugehen ist, dass ihm ab diesem Zeitpunkt keine liquiden Mittel zur Abgabentrichtung zur Verfügung standen.

Der Beschwerde ist daher hinsichtlich der nach dem Da1 fälligen Abgaben Folge zu geben, weil der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt, wenn eine Abgabe nicht entrichtet wird, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat (vgl. VwGH 26.11.2002, 99/15/0249).

Die Körperschaftsteuer 2012 in der Höhe von € 14.438,00 wurde am 30.08.2013 fällig, sodass die Inanspruchnahme des Bf für diese Abgabe zu Unrecht erfolgte.

Hinsichtlich der davor fällig gewordenen Abgaben konnten dem Bf auf Grund des Vorhandenseins von Mitteln mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was sie nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, und mangels Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) die - bis zum 6.6.2013 fälligen - uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden.

Dem Einwand, dass eine Schlechterbehandlung von Abgabenschulden infolge Nichtzahlung anderer Schulden nicht vorliege, ist zu entgegnen, dass der Bf mit der damit vorgebrachten Vorgangsweise, keinem der Gesellschaftsgläubiger auch nur anteilig Zahlung zu leisten, die dem Abgabengläubiger gegenüber bestehende Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabensforderungen verletzt hat (15.12.2004, 2004/13/0146).

Hinsichtlich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Haftung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2012 ist zu bemerken, dass diese in Jahresbeträgen ohne nähere Aufgliederung festgesetzt wurden.

Der Bf wurde somit von der Abgabenbehörde nicht in die Lage gesetzt, konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet hat, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen, daher war der angefochtene Haftungsbescheid hinsichtlich dieser Abgabensbeträge wegen der vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30. Jänner 2014, Zl. 2013/16/0199, auf dessen Ausführungen im Übrigen verwiesen wird, dadurch festgestellten Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Es muss dem Haftungspflichtigen von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabensanspruch Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabensfestsetzung möglich ist und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer sind als diejenigen, die der Abgabepflichtige gegen den Abgabensbescheid einzunehmen in der Lage ist.

Hat die belangte Behörde nicht die monatlichen Beträge sondern die Abgabe lediglich in einem Jahresbetrag bekannt gegeben, wird dadurch der Beschwerdeführer nicht in die Lage versetzt, die geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung zu erstellen und dabei die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188).

Der Beschwerdeführer wurde damit von der Abgabenbehörde nicht in die Lage versetzt, die von ihr geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen. Auch wenn es der Abgabenbehörde nicht mehr möglich sein sollte, eine entsprechende Aufgliederung zu erstellen, so darf dieser Umstand dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen. Vielmehr hätte die belangte Behörde dies bei ihrer Ermessensübung berücksichtigen müssen (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181).

Die Umsatzsteuer 2012 in der Höhe von € 187,03 wurde zwar mit Bescheid vom 23.07.2013 festgesetzt, doch war dieser Betrag aufgrund der gesetzlichen Fälligkeit der Umsatzsteuer 2012 am 15.02.2013 zu einem Zeitpunkt zu entrichten, in dem dem Bf noch Mittel der Gesellschaft zur zumindest anteiligen Entrichtung zur Verfügung standen.

Hinsichtlich der Lohnabgaben für die Monate Februar bis Mai 2013 wurde vom Bf vorgebracht, dass 2013 keine Löhne mehr ausbezahlt worden seien. Entgegen diesem Vorbringen wurden nach den vorgelegten Forderungsanmeldungen der

Arbeitnehmer teilweise an einige Arbeitnehmer (etwa NI, MM, BF, CB, FG ua.) bis einschließlich 31.03.2013 Lohnzahlungen geleistet, sodass diesem Vorbringen hinsichtlich der Lohnabgaben für 02/2013 und 03/2013 nicht zu folgen war und die Haftungsinanspruchnahme für diese Abgaben zu Recht erfolgte.

Für die Lohnabgaben für 04/2013 und 05/2013 erfolgte die Inanspruchnahme des Bf mangels Lohnzahlungen jedoch zu Unrecht, sodass der Beschwerde auch diesbezüglich stattzugeben war.

Somit verbleiben folgende Abgaben:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Lohnsteuer	02/2013	1.260,64
Dienstgeberbeitrag	02/2013	1.217,27
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2013	119,02
Lohnsteuer	03/2013	1.432,99
Dienstgeberbeitrag	03/2013	1.265,43
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	123,73
Umsatzsteuer	2012	187,03

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bf konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf für die laut Rückstandsaufgliederung vom 06.04.2018 nach wie vor unberechtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von € 5.606,11 zu Recht.

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 14. März 2019