

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, über die Beschwerde vom 21.2.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 17.1.2014, Steuernummer N-1, betreffend Haftung für Abgabenschulden der G-1 gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- 1) Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO hinsichtlich der Körperschaftsteuern 2008 und 2009 Folge gegeben und der Haftungsbescheid insoweit aufgehoben.
- 2) Hinsichtlich der nachstehenden Umsatzsteuern 2008 und 2009 wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen, sodass ein Haftungsbetrag von insgesamt € 12.578,09 verbleibt:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Umsatzsteuer	2008	6.027,68
Umsatzsteuer	2009	6.550,41

- 3) Die ebenfalls im Haftungsbescheid enthaltenen Lohnabgaben wurden nicht angefochten und bleiben von dieser Entscheidung unberührt.
- 4) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17.1.2014 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 21.294,52 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer	2008	6.027,68	16.02.2009

Lohnsteuer	02/2009	52,58	16.03.2009
Dienstgeberbeitrag	02/2009	157,91	16.03.2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2009	14,04	16.03.2009
Lohnsteuer	03/2009	18,27	15.04.2009
Dienstgeberbeitrag	03/2009	115,20	15.04.2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2009	10,24	15.04.2009
Lohnsteuer	05/2009	25,43	15.06.2009
Dienstgeberbeitrag	05/2009	93,91	15.06.2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2009	8,35	15.06.2009
Umsatzsteuer	2009	6.550,41	15.02.2010
Körperschaftsteuer	2008	2.470,50	27.02.2012
Körperschaftsteuer	2009	5.750,00	01.03.2012

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, hafte für diese Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können.

Der Bf. sei vom D-6 bis D-9 Geschäftsführer der Gesellschaft, 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:

Die Umsatzsteuer sei nicht oder unzureichend gemeldet und entrichtet worden.

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.

Es seien keinerlei Beweise erbracht worden, die die schuldhafte Pflichtverletzung entkräften könnten.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG habe der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Es wäre die Pflicht des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Er hingegen habe sowohl die Meldung als auch 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 ausreichen, 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 18.9.1985, 84/13/0085).

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für andere Abgaben sei festzuhalten:

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen können, dass er die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer einen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) wie den Abgabepflichtigen, 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 Abgabentrückung nachzuweisen. Außerdem habe er dazutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035; VwGH 13.9.1988, 87/14/0148).

Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Im Schreiben vom 21.2.2014 brachte der Bf. nicht gegen den gesamten Haftungsbescheid, sondern lediglich gegen die Abgaben Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2008-2009 das Rechtsmittel der Beschwerde ein. Die Lohnabgaben 02/2009, 03/2009 und 05/2009 würden hingegen von ihm beglichen.

1. Beschwerdeführer als Liquidator

Die GmbH sei exklusiv für die Vermittlung der G-2 Anleihe zuständig gewesen. Für jede vermittelte Anleihe habe sie von der G-2 Gruppe eine Provision erhalten. Nachdem

diese am D-1 Insolvenz habe anmelden müssen, habe die Gesellschaft nicht nur die offenen Provisionen, sondern zugleich ihren wichtigsten Geschäftspartner verloren. Die Gesellschafter hätten daraufhin ein neues Geschäftsmodell einzuführen versucht, seien jedoch an den Folgen der Finanzkrise gescheitert. Im Winter 2008 seien die Gesellschafter der GmbH schließlich an den Beschwerdeführer herangetreten und ihn mit der Liquidation des Unternehmens beauftragt. Der Beschwerdeführer habe sich einverstanden erklärt und sei mit D-2 als Geschäftsführer ins Firmenbuch eingetragen worden. Mangels Umsätzen im Jahr 2009 sei vom Beschwerdeführer weder eine Umsatzsteuervoranmeldung getätigt, noch die Umsatzsteuer abgeführt worden. Ein Steuerberater habe mangels Vermögens nicht beauftragt werden können.

2. Umsatzsteuerbescheid 2009 und Körperschaftsteuerbescheid 2009

Die belangte Behörde habe gemäß § 184 BAO die Höhe der Umsatzsteuer für das Jahr 2009 auf EUR 6.500,00 und der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 auf EUR 7.500,00 geschätzt.

Diese Schätzung sei jedoch - wie oben ausgeführt - falsch.

3. Haftungsbescheid - keine Haftung für die Umsatzsteuer / Körperschaftsteuer 2008

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter hafteten 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 könnten.

3.1. Abgabenrechtliche Pflichten

Abgabenrechtliche Pflichten seien insbesondere die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die Einreichung von Abgabenerklärungen sowie die Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten. So sei es die Aufgabe des Geschäftsführers, dafür zu sorgen, dass die Abgabenerklärungen pünktlich erstattet und aus den der GmbH zur Verfügung stehenden Mitteln die Abgabenschulden pünktlich entrichtet würden.

Der Beschwerdeführer sei mit D-2 Geschäftsführer der GmbH geworden. Er könne daher nicht für die mangelhafte Führung von Büchern und Aufzeichnungen, Einreichung von Abgabenerklärungen und Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten aus dem Jahr 2008 verantwortlich sein und habe daher keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt.

3.2. Verschulden

Das tatbestandsmäßige Verschulden könne in einem vorsätzlichen oder einem fahrlässigen Handeln oder Unterlassen bestehen (VwGH 10.6.1981, 2644/80; VwGH 22.2.1993, 93/15/0039; VwGH 29.3.2007, 2005/15/0059). Fahrlässigkeit eines Vertreters sei anzunehmen, wenn er keine Gründe darzulegen vermöge, wonach ihm die Erfüllung seiner Verpflichtung, für die Abgabentrachtung Sorge zu tragen, unmöglich gewesen sei.

Der Beschwerdeführer sei im Jahr 2008 nicht Geschäftsführer gewesen. Er sei im Jahr 2008 gar nicht für die Gesellschaft tätig gewesen. Folglich treffe ihn auch an

der mangelhaften Führung von Büchern, Einreichung von Abgabenerklärungen und Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten kein Verschulden.

§ 9 BAO sei daher nicht erfüllt. Der Beschwerdeführer hafte daher nicht als Ausfallsbürge für die von der GmbH zu begleichende Umsatz- und Körperschaftsteuer.

Abschließend beantragte der Bf. die Aufhebung des Haftungsbescheides sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26.3.2014 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Haftung um € 8.229,50 reduziert. Begründend wurde ausgeführt:

Gemäß § 9 BAO hafteten 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 könnten.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Haftung seien eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Für die Inanspruchnahme als Haftender gemäß § 9 Abs. 1 BAO sei maßgeblich, ob der Vertreter im Sinne des § 80 BAO (bis zum Ende seiner Vertretertätigkeit) abgabenrechtliche Pflichten der vertretenen Gesellschaft schuldhaft verletzt habe. Zu diesen Pflichten zähle insbesondere, dass die Abgaben der Gesellschaft bei Fälligkeit aus den verwalteten Mitteln entrichtet, Abgabenbemessungsgrundlagen vollständig und wahrheitsgemäß offen gelegt, bzw. Selbstbemessungsabgaben in richtiger Höhe berechnet, gemeldet und termingerecht bei gesetzlicher Fälligkeit bezahlt würden.

Unbestritten sei weiters, dass der Bf. im haftungsrelevanten Zeitraum der allein vertretungsbefugte Geschäftsführer der GmbH gewesen sei und damit zu den im § 80 BAO genannten Personen zähle, die gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden könnten.

Maßgebend sei der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt würden (vgl. *Ritz*, BAO, § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes).

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 sei am 16.02.2009, die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 am 15.02.2010 fällig gewesen. Da der Bf. vom D-3 bis D-4 als Geschäftsführer fungiert habe, sei er für die nicht entrichtete Umsatzsteuer haftbar gemacht worden.

Hinsichtlich der Körperschaftssteuer könne seinem Begehren entsprochen werden. Die Haftung werde daher um den Betrag von € 8.220,50 auf € 13.074,02 eingeschränkt.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 28.4.2014 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Bericht vom 23.5.2014 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20.3.2018 wurden Altakten wie das gegenständliche Beschwerdeverfahren innerhalb des Bundesfinanzgerichtes neu verteilt und die nunmehrige Gerichtsabteilung mit Wirksamkeit vom 1.4.2018 dafür erstmals zuständig.

Mit Schreiben vom 25.4.2018 teilte das Bundesfinanzgericht dem Bf. mit, dass er für die haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuern 2008 und 2009 (wie auch bereits in der Beschwerdevorentscheidung festgestellt) nicht hafte, weil diese Abgaben erst am 27.2.2012 bzw. 1.3.2012, somit nach der Löschung (D-5) der Gesellschaft im Firmenbuch, fällig geworden seien und daher für ihn keine Verpflichtung zur Entrichtung mehr bestanden habe.

Für die Umsatzsteuern 2008 und 2009, die ebenfalls wie die Körperschaftsteuern erst 2012 festgesetzt worden seien, gelte hingegen, dass diese Abgaben bereits im Zeitpunkt ihrer am 16.2.2009 bzw. 15.2.2010 eingetretenen Fälligkeit zu entrichten gewesen wären, weshalb die Pflichtverletzung des Bf. eingetreten sei, da die Abgaben im Zeitraum seiner Geschäftsführungs- und Liquidatortätigkeit (D-6 bis D-5) fällig geworden seien.

Da allerdings die Festsetzungsbescheide an Umsatzsteuern 2008 und 2009 vom 20.1.2012 bzw. 24.1.2012 an die bereits gelöschte Gesellschaft (zu Händen des Bf.) adressiert gewesen seien, seien sie mangels noch bestehender Liquidation ins Leere gegangen und hätten nicht mehr gemäß § 80 Abs. 3 BAO an den Vertreter zugestellt werden können.

Da diese Abgaben Umsatzsteuer 2008 und 2009 daher im Haftungsbescheid vom 17.1.2014 erstmalig festgesetzt worden seien, werde dem Bf. nunmehr Gelegenheit geboten, Abgabenerklärungen für diese Abgaben nachzureichen und allenfalls bekanntgegebene Beträge mit geeigneten Unterlagen nachzuweisen.

Darüber hinaus könnte der Bf. auch nachweisen, dass er am 16.2.2009 (Fälligkeit der Umsatzsteuer 2008) und am 15.2.2010 (Fälligkeit der Umsatzsteuer 2009) alle Gläubiger der Gesellschaft gleich behandelt habe. Dazu müsste er anführen, welche liquiden Mittel der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien und wie hoch deren Verbindlichkeiten zu

diesen Zeitpunkten gewesen seien, sodass Zahlungsquoten für alle Gläubiger einerseits und für den Abgabengläubiger andererseits erstellt werden könnten, da der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht verletze, wenn eine Abgabe nicht entrichtet werde, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe oder die vorhandenen unzureichenden Mittel gleichmäßig verteilt worden seien.

Zum Nachweis dieses allfälligen Vorbringens seien gegebenenfalls geeignete Unterlagen wie Kassabuch und Bankkonten vorzulegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes schilderte der Bf. mit Schreiben vom 25.9.2018 die Causa chronologisch, um einen Überblick der Entwicklungen zu geben:

Er sei von den ehemaligen geschäftsführenden Gesellschaftern der G-1 (G-1) im Jänner 2008, auf Empfehlung eines großen Kunden, angeworben worden, um im Bereich der gewerblichen Vermögensberatung für die G-1 tätig zu werden.

Im August sei im Zuge der Lehmann-Pleite und der aufziehenden Finanzkrise eine Immobilienanleihe illiquid und somit wertlos geworden. Erst in diesem Moment habe der Bf. die große wirtschaftliche Abhängigkeit der G-1 von der G-2 Anleihe erkannt. Ein weiteres Standbein seien sogenannte Schiffsbeteiligungen gewesen. Dieser Geschäftsbereich sei ebenfalls weggebrochen.

Im September 2008 seien bereits Mitarbeiter abgebaut worden und hätten im Dezember/ Jänner die bisherigen Geschäftsführer ihre Funktionen zurückgelegt. Dem Bf. sei die Geschäftsführung mehr oder weniger aufgezwungen worden. Da er ja einige Kunden in diese (im Nachhinein) fragwürdigen Produkte vermittelt habe und diese nicht habe im Stich lassen wollen, habe er eingewilligt und die Geschäftsführung ab Ende Jänner 2009 übernommen. Es habe zu diesem Zeitpunkt nur noch eine Assistentin und den Bf. als Mitarbeiter gegeben.

Es sei bei der Übernahme vereinbart worden, dass die G-1 Mittel der Gesellschafter erhalte, um eine ordnungsgemäße Stilllegung bzw. Liquidation der Gesellschaft zu ermöglichen.

Da die Gesellschaft operativ seit Mitte 2008 nicht mehr tätig gewesen sei und die laufenden Einnahmen aus den vermittelten Anleihen auch ausgeblieben seien, sei die G-1 auf Mittel der Gesellschafter angewiesen gewesen. Da die Gesellschafter bis März 2009 immer noch keine Liquidität zur Verfügung gestellt hätten, seien durch den Bf. folgende Schritte gesetzt worden:

- Kündigung der Assistenz P-1
 - Verzicht auf seinen Geschäftsführerbezug ab Februar 2009 zugunsten der G-1 und ebenfalls Abmeldung bei der WGKK
- Beweis: Lohnzettel 2009 (Beilage ./A)
- Gespräche mit den Gläubigern auf Stundung der Forderungen

Beweis: Schreiben an sämtliche Gläubiger (Beilage ./B)

- die Geschäftsführung habe er aufgrund der zahlreichen Kunden (80 Kunden mit rund € 40 Mio. Schaden), welche er nicht im Stich habe lassen wollen, nicht zurückgelegt
- Rückabwicklung und Stornierung aller laufenden Ausgaben, Aufgabe des Büros, etc.

Im Sommer 2009 habe sich bereits ein Ermittlungsverfahren gegen die Gesellschafter der G-1 abgezeichnet. Im Zuge dieses Verfahrens sei es zu einer Hausdurchsuchung gekommen, bei der die gesamte Buchhaltung der Gesellschaft mitgenommen worden sei.

Mit Schreiben vom 24.8.2009 habe der Bf. einen außergerichtlichen Ausgleich anstreben wollen. Zum damaligen Zeitpunkt seien Verbindlichkeiten im Ausmaß von € 44.032,48 ausstehend gewesen.

Beweis: Schreiben an die Gläubiger (Beilage./B)

Es habe sich sehr früh abgezeichnet, dass seitens der Gläubiger keine Gesprächsbereitschaft/Interesse bestanden habe und kein Ausgleich möglich sein werde.

Am 10.9.2009 habe die G-1 die Gewerbeberechtigung zurückgelegt. Die Gewerbeberechtigung habe bis dahin aufrecht bleiben müssen, um die Deckung der Vermögensschadenhaftpflicht nicht zu gefährden.

Beweis: Antrag auf Eröffnung des Konkurses der WGKK (Beilage ./C), Ladung (Beilage./D), Abgabe des Vermögensverzeichnisses (Beilage ./E), Tagsatzungsprotokoll (Beilage ./F), Beschluss auf Abweisung des Konkurses mangels Vermögens (Beilage ./G), Beschluss auf amtswegige Löschung (Beilage ./H), Beschluss auf Löschung (Beilage ./I), Kontounterlagen der G-1 vom 30.3.2009 bis 22.5.2009 (Beilage ./J)

Conclusio:

Am 16.2.2009 (Fälligkeit der Umsatzsteuer 2008) und am 15.2.2010 (Fälligkeit der Umsatzsteuer 2010) sei die Gesellschaft bereits zahlungsunfähig gewesen (ohne Unterstützung der Gesellschafter, welche letztlich zur Gänze ausgeblieben sei). So sei zum Beispiel am 30.3.2009 der Kontostand der G-1 mit € 40.410,00 im Minus gewesen (Beilage ./J). In weiterer Folge hätten auch sämtliche restliche Gläubiger der Gesellschaft keine Auszahlungen erhalten (nicht einmal eine geringe Quote).

Mit Schreiben vom 1.10.2018 übermittelte das Bundesfinanzgericht den Schriftverkehr mit dem Bf. dem Finanzamt zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme.

Mit Schreiben vom 19.10.2018 nahm das Finanzamt dazu Stellung und führte aus, dass unstrittig sei, dass der Bf. im Zeitraum D-2 bis D-5 zunächst Geschäftsführer und danach Liquidator der Firma G-1 gewesen sei.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuern 2008 und 2009 sei zwar in der Beschwerdevorentscheidung festgestellt worden, dass der Bf. für diese Abgaben

nicht hafte, weil sie erst am 27.02.2012 bzw. 01.03.2012 und damit nach Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch, die am D-5 erfolgt sei, vorgeschrieben worden seien und damit für den Bf. keine Verpflichtung zur Entrichtung mehr bestanden habe, dies gelte aber nicht für die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für diese Zeiträume. Diese Vorauszahlungen seien schon mit Bescheid vom 16.10.2006 festgesetzt worden und wären daher vom Bf. zu folgenden Zeitpunkten mit den nachstehenden Beträgen zu entrichten gewesen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Körperschaftsteuer	01-03/2009	437,00	16.02.2009
Körperschaftsteuer	04-06/2009	437,00	15.05.2009
Körperschaftsteuer	07-09/2009	437,00	17.08.2009
Körperschaftsteuer	10-12/2009	439,00	16.11.2009
Körperschaftsteuer	01-03/2010	437,00	15.02.2010
Körperschaftsteuer	04-06/2010	437,00	17.05.2010
Körperschaftsteuer	07-09/2010	437,00	16.08.2010
Körperschaftsteuer	10-12/2010	439,00	15.11.2010

Hinsichtlich der Umsatzsteuer seien vom Bf. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 25.09.2018 weder Abgabenerklärungen nachgereicht noch Unterlagen vorgelegt worden, die eventuell zu anderen Abgabenbeträgen führen würden, als die im bisherigen Verfahren festgesetzten.

Auch der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung sei nicht durch eine ordnungsgemäße Liquidationsrechnung erfolgt. Es seien lediglich Kontoauszüge vorgelegt worden, aus denen zwar ein negativer Kontostand per 30.03.2009 ersichtlich sei, es sei aber nicht nachvollziehbar, wodurch dieser Rückstand angehäuft worden sei. Aus den Kontoauszügen sei darüber hinaus entgegen der Behauptungen des Bf. unter Punkt 5.) der Vorhaltsbeantwortung ersichtlich, dass auch im Jahr 2009 sehr wohl noch Einnahmen aus der Geschäftstätigkeit erzielt worden seien (siehe Kontoauszüge 123 0001 vom 07.04.2009 und 456 0001 vom 08.05.2009) und dass auch Barauszahlungen erfolgt seien (Kontoauszug 789 0001 vom 09.04.2009).

Es sei grundsätzlich möglich, dass am 16.02.2009 und 15.02.2010 der Gesellschaft tatsächlich keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden seien, jedoch sei aus den vorgelegten Unterlagen nicht ersichtlich, worauf dies zurückzuführen sei und ob davor alle Gläubiger der Gesellschaft gleich behandelt worden seien.

Es treffe zwar zu, dass der Bf. mit Schreiben vom 24.08.2009 bestrebt gewesen sei, einen außergerichtlichen Ausgleich mit sämtlichen Gläubigern zu vereinbaren, er räume aber selbst ein, dass sich schon früh abgezeichnet habe, dass kein derartiger Ausgleich möglich sein würde. Der Bf. habe dann am 10.09.2009 die Gewerbeberechtigung

der GmbH zurückgelegt, es in der Folge aber verabsäumt, umgehend bei Gericht einen Insolvenzantrag zu stellen. Er habe entgegen seiner Verpflichtung, ohne schuldhaftes Zögern, jedoch spätestens 60 Tage ab Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung die Insolvenz zu beantragen, offensichtlich darauf gewartet, dass einer der zahlreichen Gläubiger tätig werde, was erst ein halbes Jahr später am D-7 durch die WGKK geschehen sei. Deren Antrag sei aber mangels Vermögens mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-8 abgewiesen worden.

Nach Ansicht des Finanzamtes Wien 8/16/17 enthalte die Vorhaltsbeantwortung keine berücksichtigungswürdigen Argumente, die eine geänderte Betrachtung des Vorliegens der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger rechtfertigten.

Mit Schreiben vom 15.10.2018 wies das Bundesfinanzgericht den Bf. darauf hin, dass ein Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht verletze, wenn eine Abgabe nicht entrichtet werde, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe.

Zum Nachweis dafür, dass der Gesellschaft zur Zahlung der Umsatzsteuern 2008 und 2009 keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden seien, wurde um Vorlage des Kassabuches und der restlichen Kontoauszüge für den Zeitraum vom 16.2.2009 (Fälligkeit Umsatzsteuer 2008) bis zur Beendigung der Liquidation (längstens bis zur Löschung der Gesellschaft am D-5) ersucht.

Mit Schreiben vom 8.2.2019 übermittelte der Bf. eine „Umsatzliste“ für den Zeitraum 1.1.2009 bis 31.12.2011 sowie einen Kontoauszug vom 17.3.2011 mit einer Zahllast von - § 10.348,34.

In der am 14.3.2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde vorgebracht:

"Bf.: Ich bin nicht mehr steuerlich vertreten und ersuche um hinkünftige Zustellung aller Schriftstücke an mich.

Die vorgelegte Umsatzliste wurde mir von der Rechtsanwaltskanzlei Themmer, Toth & Partner vorgelegt und handelt es sich dabei mutmaßlich um eine Liste der Bank. Das betriebliche Bankkonto mit dem Negativsaldo von rund € 40.000,00 wurde besichert durch ein Wertpapierdepot, dessen Gebühren auf einem Subkonto eingezogen wurden.

AB (Amtsbeauftragter): Aus der vorgelegten Umsatzliste lässt sich nicht ableiten, dass zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern keine liquiden Mittel vorhanden waren, da dieser im Widerspruch zu den ebenfalls vom Bf. vorgelegten Kontoauszügen steht. Darüber hinaus beginnt diese Umsatzliste unerklärlicherweise erst mit 17.12.2009, obwohl Umsätze ab 1.1.2009 verzeichnet sein sollten.

Bf.: Ich konnte die Unterlagen nur deshalb fragmentarisch vorlegen, da diese zum Großteil von der Staatsanwaltschaft nach der durchgeführten Hausdurchsuchung wegen des Verdachtes der betrügersichen Krida gegen die ehemaligen Geschäftsführer beschlagnahmt wurden und ich nur diese Unterlagen, die sich auf den Computer des Unternehmens noch befunden haben, vorlegen konnte.

Dazu lege ich das auf dem Computer vorhandene Kassabuch für den Zeitraum 31.12.2006 bis 28.5.2009 vor.

AB: Es ist mangels vorhandener Rechnungen nicht mehr nachvollziehbar, ob das Kassabuch richtig und vollständig ist.

Bei der Schätzung der Umsatzsteuer-Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2008 und 2009 ist von einem inneren Betriebsvergleich auszugehen und festzustellen, dass sich die geschätzten steuerfreien und steuerpflichtigen Umsätze aus den Beträgen der Vorjahre nachvollziehen lassen, hingegen die Körperschaftsteuer-Schätzungen von Gewinnen nicht erklärlich sind, da in den vorherigen Bescheiden steigende Verluste festgestellt wurden."

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.

Zunächst wird festgestellt, dass sich die Beschwerde lediglich gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuern 2008 und 2009 richtet, hingegen die Haftung für die außer Streit gestellten Lohnabgaben bereits rechtskräftig ist.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-8 der Konkurs über das Vermögen der G-1 mangels Vermögens abgewiesen, die Gesellschaft damit aufgelöst und am D-5 im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit gelöscht wurde.

Unbestritten ist auch, dass der Bf. im Zeitraum vom D-6 bis D-5 (Löschung) als Geschäftsführer bzw. Liquidator der genannten GmbH eingetragen war.

Gemäß § 80 Abs. 3 BAO ist Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

Die Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft sind gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben. Die Person des Verwahrers wird in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages oder eines Beschlusses der Gesellschafter durch das Handelsgericht bestimmt.

Festgestellt wird, dass die der Haftung zugrunde liegenden Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009 vom 20.1.2012 bzw. 24.1.2012 an die bereits gelöschte Gesellschaft, zu Handen des Bf., adressiert waren.

Da die Gesellschaft am D-8 infolge Konkursabweisung mangels Vermögens aufgelöst und der Bf. als Liquidator eingesetzt wurde, wäre zunächst eine Zustellung der genannten Bescheide an ihn unter der Voraussetzung des § 93 Abs. 3 GmbHG gemäß § 80 Abs. 3 BAO möglich gewesen, jedoch lediglich bis zur Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch (D-5), da die Vertreterstellung des Verwahrers für eine aufgelöste, aber noch nicht beendete, somit noch parteifähige GmbH gilt (*Ritz*, BAO⁶, § 80 Tz 13).

Zwar hat die Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person bloß deklarativen Charakter (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134) und beendet die Rechtsfähigkeit solange nicht, als noch Abwicklungsbedarf besteht, was dann der Fall ist, wenn Abgabeverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind (*Ritz*, BAO⁶, § 79 Tz 10 und 11; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; VwGH 11.11.2009, 2006/13/0187). An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide ergehen daher grundsätzlich rechtswirksam (VwGH 28.6.2007, 2006/16/0220).

Allerdings wirkt die Löschung einer GmbH im Firmenbuch nur insofern deklarativ, als sie nicht zum Verlust der Parteifähigkeit führt, solange Vermögen vorhanden ist (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Bis zum Beweis des Gegenteils ist anzunehmen, dass eine im Firmenbuch gelöschte Kapitalgesellschaft vermögenslos und damit nicht (mehr) parteifähig ist (OGH 22.4.2014, 7 Ob 55/14k).

Da die genannten Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009 jeweils zu Zahllasten, nicht jedoch zu einem abwickelbarem Aktivvermögen führten und die für die Löschung gemäß § 40 Firmenbuchgesetz erforderliche Voraussetzung der Vermögenslosigkeit nicht bestritten wurde, konnte nicht davon ausgegangen werden, dass die Rechtspersönlichkeit der gelöschten GmbH fortbestand, weshalb die der Haftung zugrunde liegenden Abgabebescheide ins Leere gingen.

Gemäß § 224 Abs. 3 BAO ist die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO (...) bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist (...).

Die Umsatzsteuerschuld entsteht gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (...).

Der Abgabeananspruch entsteht gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO insbesondere bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird (...).

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr (...).

Abgabenrechtliche Haftungen setzen den Bestand einer Abgabenschuld voraus. Eine Haftungsinanspruchnahme setzt jedoch nicht voraus, dass die Abgabe der Primärschuldnerin gegenüber bereits geltend gemacht wurde (VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109).

Eine Inanspruchnahme vor bzw. statt jener des Erstschuldners ist nur ausnahmsweise zulässig, etwa wenn der Erstschuldner eine im Firmenbuch gelöschte und bereits beendigte juristische Person ist (Ritz, BAO⁶, § 224 Tz 2).

Da diese Voraussetzung im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides vorlag, konnten die Umsatz- und Körperschaftsteuern 2008 und 2009 gemäß § 224 Abs. 1 BAO im Haftungsbescheid erstmals geltend gemacht werden, wobei allerdings gemäß § 224 Abs. 3 BAO diese Geltendmachung nur innerhalb der Festsetzungsverjährung nach den Bestimmungen der §§ 207 bis 209 BAO erfolgen darf.

Die Festsetzungsverjährung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2008 begann gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG bzw. § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO am 31.12.2008. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre, weshalb eine Geltendmachung bis zunächst 31.12.2013 möglich gewesen wäre. Da allerdings gemäß § 209 Abs. 1 BAO Unterbrechungshandlungen in Form der versuchten Bescheidzustellungen vom 20.1.2012 bzw. 24.1.2012 an die bereits gelöschte Gesellschaft unternommen wurden (VwGH 21.3.1995, 94/14/0156, wonach Umsatzsteuerbescheiden unabhängig von ihrer rechtswirksamen Zustellung Unterbrechungswirkung zukamen; ebenso VwGH 27.10.2008, 2008/17/0164, zu einem an eine bereits verstorbene Person gerichteten Abgabenbescheid; ebenso VwGH 27.9.2012,

2009/16/0185, für eine an eine durch Eintragung der Verschmelzung im Firmenbuch bereits erloschene GmbH; *Ritz*, BAO⁶, § 209 Tz 2), wurde die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr, daher bis 31.12.2014, verlängert, weshalb die erstmalige Geltendmachung im Haftungsbescheid vom 17.1.2014 rechtzeitig erfolgte.

Gleiches gilt für die Festsetzungsverjährung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2009, die gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG bzw. § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO am 31.12.2009 begann und gemäß § 207 Abs. 2 iVm § 209 Abs. 1 BAO erst am 31.12.2015 endete.

Es war daher nunmehr zu prüfen, ob dem Bf. an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen und bekämpften Abgaben eine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen war.

Da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), ist bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

Daraus ergibt sich, dass für den Bf. eine Verpflichtung zur Entrichtung der erst nach Löschung der Gesellschaft (D-5) nach Konkursabweisung mangels Vermögens (D-8) mit dem am 24.1.2014 zugestellten Haftungsbescheid vom 17.1.2014 erstmals geltend gemachten und am 24.2.2014 fälligen Körperschaftsteuern 2008 und 2009 zwar nicht mehr bestand, ihm jedoch mangels Abgabe von Steuererklärungen dennoch eine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen war.

Hingegen geht der Einwand des Finanzamtes, dass der Bf. (auch) zur Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlungen der Jahre 2009 und 2010 (Mindestkörperschaftsteuer) verpflichtet gewesen sei, ins Leere, da er mangels Geltendmachung dieser – von den Jahresbeträgen zu unterscheidenden – Abgaben im gegenständlichen Haftungsbescheid für das vorliegende Beschwerdeverfahren keine Relevanz hat.

Auch lässt sich aus dem Vorbringen des Bf., dass er für die Umsatzsteuer 2008 nicht haften könne, weil er erst am D-6 Geschäftsführer der Gesellschaft geworden sei, nichts gewinnen, da bei Selbstbemessungsabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Die zwar erst mit dem Haftungsbescheid vom 17.1.2014 geltend gemachten Umsatzsteuern 2008 und 2009 waren gemäß § 21 Abs. 1 und 5 UStG bereits

am 16.2.2009 bzw. 15.2.2010 fällig und wären daher infolge der während der Geschäftsführungstätigkeit des Bf. eingetretenen Fälligkeit von diesem zu entrichten gewesen, da dem Bf. gemäß § 80 Abs. 1 BAO die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Dieser Verpflichtung kam der Bf. jedoch nicht nach.

Auch das weitere Vorbringen hinsichtlich des Scheiterns der Gesellschaft geht ins Leere, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Die dem Bf. mit dem Vorhalt vom 25.4.2018 gebotene Gelegenheit, gegen die Geltendmachung der Umsatzsteuern 2008 und 2009 Einwendungen in Form von Abgabenerklärungen samt Nachweisen vorzubringen, blieb ungenutzt. Es wurde lediglich behauptet, dass die Gesellschaft seit Mitte 2008 nicht mehr operativ tätig gewesen sei.

§ 184 BAO:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Da der Bf. für die Veranlagungsjahre 2008 und 2009 weder Erklärungen abgab noch Unterlagen zu deren Nachweis vorlegte, bestand gemäß § 184 BAO für die Abgabenbehörde die Berechtigung zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. Dabei wurde die Schätzungsmethode des inneren Betriebsvergleiches herangezogen, wonach die Umsätze seit der Unternehmensgründung (Gesellschaftsvertrag vom 18.5.2005) stetig anstiegen, die Schätzungen für 2008 und 2009 aber dennoch sogar unter dem Wert der für 2007 erklärten Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen bleiben:

Abgabe	Umsätze	davon steuerfrei	Vorsteuern
Umsatzsteuer 2005	53.375,09	24.833,17	4.945,55
Umsatzsteuer 2006	222.866,20	201.247,39	1.823,47
Umsatzsteuer 2007	375.616,79	322.898,31	3.473,34

<i>Abgabe</i>	<i>Umsätze</i>	<i>davon steuerfrei</i>	<i>Vorsteuern</i>
Umsatzsteuer 2008	300.000,00	260.000,00	1.500,00
Umsatzsteuer 2009	300.000,00	260.000,00	1.500,00

Mangels Nachweises bzw. vorhandener Unterlagen konnte die Behauptung des Bf., dass ab Mitte 2008 keine Umsätze mehr getätigt worden seien, keine Berücksichtigung finden und war von der Richtigkeit der vorgenommenen Schätzung auszugehen, zumal diese Behauptung ohnedies aktenwidrig ist, da aus den übermittelten, allerdings lediglich rudimentären Kontoauszügen Einnahmen zumindest vom 8.4.2009 (€ 3.240,00) sowie vom 11.5.2009 (€ 10,03) hervorgehen.

Hingegen war dem Vorbringen des Bf. hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuern 2008 und 2009 zu folgen, da sich dabei aus dem inneren Betriebsvergleich ergibt, dass in den Vorjahren stetig ansteigende Verluste erwirtschaftet wurden:

<i>Abgabe</i>	<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</i>
Körperschaftsteuer 2005	- 55.648,71
Körperschaftsteuer 2006	- 279.845,44
Körperschaftsteuer 2007	- 381.464,43

<i>Abgabe</i>	<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</i>	<i>Verlustvortrag</i>
Körperschaftsteuer 2008	120.000,00	90.000,00
Körperschaftsteuer 2009	120.000,00	90.000,00

Die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung von Gewinnen wird daher als nicht zutreffend erachtet, weshalb eine Haftungsinanspruchnahme für die Körperschaftsteuern 2008 und 2009 nicht in Betracht kommt.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Der Bf. brachte dazu vor, dass zu den Fälligkeitszeitpunkten der Umsatzsteuern 2008 und 2009 (16.2.2009 und 15.2.2010) die Gesellschaft mangels Unterstützung der Gesellschafter bereits zahlungsunfähig gewesen sei und auch sämtliche restliche Gläubiger keine Zahlungen mehr erhalten hätten.

Daraus, dass sich das Geschäftskonto laut den für den Zeitraum 30.3.2009 bis 22.5.2009 übermittelten Kontoauszügen durchgehend mit rund € 41.000,00 bzw. am 17.3.2011 mit rund € 10.000,00 im Minus befand, lässt sich für den Bf. allerdings nichts gewinnen, weil sich daraus weder ein Negativsaldo zu den Fälligkeitstagen 16.2.2009 und 15.2.2010 noch insgesamt das Fehlen liquider Mittel ableiten lässt.

Da die vorgelegte Umsatzliste betreffend das betriebliche Bankkonto nicht nachvollzogen werden kann und außerdem im Widerspruch zu den vorgelegten Kontoauszügen steht, konnte nicht von der Mittellosigkeit der Gesellschaft zu den Fälligkeitszeitpunkten ausgegangen werden.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu 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 (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer 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 - hat der Bf. jedoch nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur

Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

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

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der G-1 im Gesamtbetrag von nunmehr € 12.578,09 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 14. März 2019

