

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA in der Beschwerdesache des *****, *****, über die Beschwerde vom 14.09.2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 09.07.2010, betreffend Haftung nach §§ 9, 80 BAO, zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der Beschwerdeführer gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung im Gesamtausmaß von nunmehr 34.643,52 Euro für folgende Abgaben herangezogen wird:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	01/2006	5.781,78
Lohnsteuer	02/2006	5.781,78
Lohnsteuer	03/2006	5.766,06
Lohnsteuer	04/2006	5.766,06
Lohnsteuer	05/2006	5.775,49
Lohnsteuer	06/2006	5.772,35

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Mit Vorlagebericht vom 1. Juni 2018 legte die belangte Behörde die gegenständliche Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Der Vorlagebericht enthielt keine inhaltlichen Ausführungen, sondern lediglich den Verweis auf die Beschwerdevorentscheidung und den Akt sowie den Antrag, die Beschwerde möge abgewiesen werden. Das Inhaltsverzeichnis des Vorlageberichtes führte folgende Aktenteile an: die Beschwerde vom 16. November 2017, den Haftungsbescheid vom 9. Juli 2010, die Beschwerdevorentscheidung vom 22. September 2015 sowie den Vorlageantrag vom 20. Oktober 2015 und den AS-Akt datiert mit 29. Mai 2018.

Tatsächlich wurde dem Bundesfinanzgericht zunächst lediglich Folgendes übermittelt:

- Ausdruck aus dem Abgabensinformationssystem vom 29. Mai 2018 betreffend die "****GMBH****" betreffend die "Abfrage der Buchungen vom 31.12.2001 bis 09.09.2004 für das Finanzamt: Wien 4/5/10" (sechs Seiten) sowie eine Abfrage der Buchungen vom 10.04.2006 bis 29.05.2018" (fünf Seiten)
- Ausdrucke aus dem Abgabensinformationssystem vom 24. Mai 2018 betreffend die "****GMBH****" (insgesamt 12 Seiten), welche Akteneinträge und Aktenvermerke notieren, ohne deren Inhalt darzulegen;
- der an den Beschwerdeführer gerichtete Haftungsbescheid vom 9. Juli 2010, mit welchem dieser für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der "****GMBH****" in Anspruch genommen wurde, wobei der Gesamtbetrag nicht ausgewiesen war, aber die einzelnen Abgaben und deren Höhe angeführt waren;
- eine Beschwerde, die nicht das Beschwerdeverfahren betraf;
- eine gegen den Haftungsbescheid vom 9. Juli 2018 gerichtete Berufung vom 10. September 2010, in der wörtlich wie folgt ausgeführt wurde:

*"Ich wurde von Ihnen im Juli 2007 aufgefordert, die Gründe für den Konkurs der ****GMBH**** darzulegen und ebenfalls darzulegen, dass keine Bevorzugung von Gläubigern stattgefunden hat und einen Fragebogen 'wirtschaftliche Verhältnisse' auszufüllen.*

Am 20. August habe ich ein Schreiben als Einschreiben (siehe Anlage 1) an Ihr Amt mit der Darstellung der Konkursgründe und dem Nachweis, dass keine Gläubiger bevorzugt wurden geschickt. Der Nachweis war zu diesem Zeitpunkt etwas schwierig, da alle relevanten Unterlagen beim Masseverwalter waren. Ich habe in dem Schreiben auch darauf hingewiesen und gebeten, mir mitzuteilen, falls dieser Nachweis nicht ausreichen sollte. Durch die Einbehaltung von Rechnungszahlungen in der Höhe von insgesamt € 28.020, die einige Geschäfte mit Ministerien betraf, kam es eher zu einer Bevorzugung in diese Richtung.

Weiters habe ich den Fragebogen 'wirtschaftliche Verhältnisse' (siehe Anlage 2) ausgefüllt und mit den geforderten und zitierten Anlagen dem Schreiben vom 20.8.2007 beigelegt. Weiters berufe ich, da die im Haftungsbescheid angeführten Beträge nicht schlüssig sind und es keine Gesamtsummen gibt.

*Die Löhne an die Mitarbeiter wurden das letzte Mal für die Monate 06 / 2006 ausbezahlt, der Lohn für mich als Geschäftsführer wurde das letzte Mal für das Monat 02/2005 ausbezahlt. Trotzdem sind die Abgaben bis November 2006 berücksichtigt worden (siehe Anlage 3, 'Befund und Gutachten' Mag. **EZ**, Seite 7 folgend).*

*Ich berufe gegen den Bescheid weiters, da die Zahlungsunfähigkeit im 1. Quartal 2006 eingetreten ist (außer bei einer eventuellen Gewährung des ERP-Darlehens) und somit die Mitteilung nicht vorhanden waren, die Abgabenschulden zu bezahlen (siehe Anlage 3, 'Befund und Gutachten' Mag. **EZ**, Seite 14).*

Weiters berufe ich gegen den Bescheid, der die Haftung nur für die Differenz der Beträge gilt, die andere Gläubiger bevorzugt worden sind. Wie aus dem genannten Gutachten zu ersehen ist, fand keine Bevorzugung statt (siehe komplette Anlage 3). Weiters berufe ich gegen den Bescheid, da ich von der Behörde nicht angeleitet wurde, dass ich Beweis- und Nachweispflichtig bin bzw. meiner Nachweispflicht nicht genügend nachgekommen bin.

*Weiters fechte ich sämtliche Bescheide gegen die ***GMBH*** und B GmbH an.*

Ich beantrage, den Haftungsbescheid ersatzlos zu beheben. In eventu die Sache zwecks Ermittlung an die erste Instanz zurückzuweisen.

Die Einbringung weiterer Beweismittel behalte ich mir vor."

- Der Antrag zur Vorlage zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vom 16. Oktober 2015, in dem hinsichtlich der Begründung und der beantragten Änderungen auf die Beschwerde vom 10. September 2010 verwiesen wurde. Ergänzend wurde ausgeführt, dass auch die weiterhin erhobenen Forderungen betreffend die Lohnsteuer bereits verjährt seien.

Eine Beschwerdeentscheidung wurde nicht vorgelegt.

Über Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes, warum die Beschwerdeentscheidung nicht vorgelegt worden sei, wurde mitgeteilt, man werde "schauen", was mit der Beschwerdeentscheidung und anderen Aktenteile sei (vgl. AV vom 13. Juni 2018). Die Beschwerdeentscheidung wurde sodann per E-Mail am 13. Juni 2018 übermittelt. Weitere Aktenteile - wie der AS- bzw. Einhebungsakt - wurden nicht vorgelegt.

Die Beschwerdeentscheidung vom 22. September 2015 gab der Berufung teilweise statt und änderte den angefochtenen Bescheid von ursprünglich 223.526,01 Euro auf 51.744,26 Euro ab. Begründet wurde dies damit, dass die Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz insbesondere für die Lohnsteuer gelten. Im angeschlossenen Rückstandsausweis waren die Abgaben der Lohnsteuer von Jänner bis September 2006 monatsweise angegeben.

Am 14. Juni 2018 erkundigte sich das Bundesfinanzgericht telefonisch bei der belangten Behörde zwecks Vorlage der fehlenden Aktenteile und erhielt die Auskunft, dass weitere Aktenteile nur schwer oder gar nicht auffindbar seien. Eine Vorlage der fehlenden Aktenteile erfolgte nicht.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 15. Oktober 2018 wurde die belangte Behörde gemäß § 266 Abs. 4 BAO aufgefordert, alle noch aushaftenden Aktenstücke und sonstigen Unterlagen elektronisch oder in Form von Ablichtungen vorzulegen. In der Begründung des Beschlusses wurde ausdrücklich auf die fehlenden Anlagen und Gutachten zur Beschwerde hingewiesen. Der Beschluss ist der belangten Behörde am 17. Oktober 2018 zugegangen (vgl. Übernahmebestätigung im Akt). Eine Reaktion darauf erfolgte nicht.

2. Der eingangs dargelegte Sachverhalt, der insoweit auch den Verfahrensgang darstellt, ergibt sich insbesondere aus den dem Bundesfinanzgericht vorliegenden sowie den in Klammer angeführten Aktenstücken und ist insoweit unstrittig.

3.1. § 266 Abs. 4 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 14/2013 lautet:

"(4) Soweit die Abgabenbehörde die Vorlage von Akten (Abs. 1 bzw. bezüglich Maßnahmenbeschwerden oder Säumnisbeschwerden auf Verlangen des Verwaltungsgerichtes) unterlässt, kann das Verwaltungsgericht nach erfolgloser Aufforderung unter Setzung einer angemessenen Nachfrist auf Grund der Behauptungen des Beschwerdeführers erkennen."

§ 266 Abs. 4 BAO räumt dem Bundesfinanzgericht somit die Befugnis ein, auf Grund der Behauptungen des Beschwerdeführers zu entscheiden, soweit die Abgabenbehörde die Vorlage von Akten unter Setzung einer angemessenen Frist unterlässt. Die belangte Behörde muss allerdings auf diese Säumnisfolge ausdrücklich hingewiesen werden (vgl. VwGH 31.3.2017, Ra 2015/13/0026).

Die Bestimmung folgt dem Vorbild des früheren § 38 Abs. 2 zweiter Satz VwGG idF vor BGBl. I 33/2013 (und des § 20 Abs. 2 letzter Satz VfGG; ErlRV 2007 BlgNR 24. GP, 19): Danach hatte die belangte Behörde nach Aufforderung durch den Verwaltungsgerichtshof die Akten vorzulegen. Unterließ sie dies, so konnte der Verwaltungsgerichtshof, wenn er die belangte Behörde auf diese Säumnisfolge vorher ausdrücklich hingewiesen hatte, auf Grund der Behauptungen des Beschwerdeführers erkennen. Dies galt insoweit auch bei nur teilweiser Aktenvorlage (vgl. VwGH 12.09.2012, 2009/08/0094, mwN).

Entscheidet das Verwaltungsgericht gemäß § 266 Abs. 4 BAO auf Grund der Behauptungen des Beschwerdeführers, so hat es deren Richtigkeit nicht zu prüfen (VwGH 10.9.1984, 84/10/0002, und VwGH 26.9.1995, 95/04/0089).

Diese Konsequenz ergibt sich schon daraus, weil § 266 Abs. 4 BAO eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtes trotz unterbliebener Aktenvorlage vorsieht. Das Verwaltungsgericht kann jedoch nur auf Grund der Behauptungen des Beschwerdeführers erkennen, wenn diesem zumindest der Inhalt der Beschwerde, des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdeverentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zur Kenntnis gebracht wird (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren² (2016), § 266 Anm. 6).

Die Unvollständigkeit der Aktenlage bzw. bei Zweifel über deren Inhalt soll sich - nach vorangegangenem Verfahren nach § 266 Abs. 4 BAO - nicht zum Nachteil der Beschwerdeführers auswirken (vgl. VwGH 17.2.2004, 2002/06/0151).

3.2. Im Beschwerdefall liegen die Voraussetzungen des § 266 Abs. 4 BAO vor:

Das Bundesfinanzgericht hat der belangten Behörde mit verfahrensleitendem Beschluss vom 15. Oktober 2018 unter Hinweis auf die Säumnisfolgen aufgetragen, sämtliche bezughabenden Akten vorzulegen (vgl. VwGH 31.3.2017, Ra 2015/13/0026). Die belangte Behörde unterließ jedoch jegliche Nachreichung weiterer Akten. Damit bestätigte

sie die bereits in einem Telefonat geäußerte Ansicht eines zuständigen Mitarbeiters der belangten Behörde, der Akt sei in Verstoß geraten (vgl. Aktenvermerk vom 14. Juni 2018). Angesichts der Säumnis der belangten Behörde, die fehlenden Unterlagen (insbesondere die Bescheidgrundlagen) vorzulegen, kann das Bundesfinanzgericht auf Grund der Sachverhaltsbehauptungen des Beschwerdeführers erkennen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes erscheint die Vorgangsweise nach § 266 Abs. 4 BAO im Beschwerdefall auch geboten, da die Bestimmung darauf abzielt, durch Versäumnisse der Abgabenbehörde die Rechtsschutzinteressen des Beschwerdeführers zu wahren, zumal die gegenständliche Beschwerde bereits im Jahr 2010 eingebracht wurde und ihre Vorlage erst im Jahr 2018 erfolgte.

3.3. Unter Zugrundelegung der Beschwerdebehauptungen ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

3.3.1. Der Beschwerdeführer war 27. März 2002 Geschäftsführer der ***GMBH***. Mit dem angefochtenen Haftungsbescheid vom 9. Juli 2010 wurde er als ehemaliger Geschäftsführer der ***GMBH*** zur Haftung iHv 223.526,01 Euro für zahlreiche Abgabenschuldigkeiten der Jahre 2005 bis 2007 herangezogen, wobei die einzelnen Abgaben einzeln angeführt waren, ohne dass ein Gesamtbetrag ausgewiesen war. Aus dem Firmenbuch ergibt sich, dass über das Vermögen der ***GMBH*** mit Beschluss des HG Wien vom 28.11.2006, ***Z***, der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst wurde. Mit Beschluss des HG Wien vom 16. Jänner 2008, ***Z***, wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben und die Firma in der Folge wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG amtswegig per 16. April 2008 gelöscht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. September 2015 wurde die Haftung des Beschwerdeführers auf die Lohnsteuer für die Monate 01/2006 bis 09/2006 iHv 51.744,26 Euro eingeschränkt, weil diese nicht dem Gleichbehandlungsgrundsatz unterliege. Demnach ging die belangte Behörde davon aus, dass dem Beschwerdeführer auf Grund der mit der Beschwerde vorgelegten Unterlagen der Gleichbehandlungsnachweis gelungen sei. Auf Grund der Beschwerdebehauptungen geht das Bundesfinanzgericht daher im Einklang mit der Beschwerdeverentscheidung davon aus, dass der Beschwerdeführer insoweit seiner Nachweispflicht nachgekommen ist.

3.3.2. Im Hinblick auf die verbleibenden 51.744,26 Euro (betreffend Lohnsteuer 01/2006 bis 09/2006) führt der Beschwerdeführer schon in seiner Beschwerde unter Hinweis auf ein angefügtes (dem Bundesfinanzgericht jedoch nicht vorliegendes) Gutachten aus, die Löhne an die Mitarbeiter seien das letzte Mal für die Monate 06/2006 ausbezahlt worden; der Lohn für ihn als Geschäftsführer sei das letzte Mal für 02/2005 ausbezahlt worden. Trotzdem enthielte der Haftungsbescheid Abgaben bis November 2006. Die Zahlungsunfähigkeit sei bereits im ersten Quartal 2006 eingetreten; es seien gar keine Mittel vorhanden gewesen um die Abgabenschuld zu begleichen. Diesen Beschwerdebehauptungen ist die belangte Behörde weder

in der Beschwerdeentscheidung, aus der keinerlei Entscheidungsgrundlagen hervorgehen, noch im Vorlagebericht entgegengetreten. Sie konnte auch die Unterlagen, die das Vorbringen des Beschwerdeführers belegen sollten, nicht vorgelegen. Das Bundesfinanzgericht hält es daher für geboten, auch hinsichtlich dieses Vorbringens auf Grundlage der Beschwerdebehauptungen zu entscheiden:

Der Beschwerdeführer bringt selbst vor, die Löhne an die Mitarbeiter seien das letzte Mal für die Monate 06/2006 ausbezahlt worden. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes trifft den Vertreter kein Verschulden iSd § 9 Abs. 1 BAO, wenn eine Abgabe nicht entrichtet wird, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Für Abzugssteuern - wie zB Lohnsteuer - haftet der zum Auszahlungszeitpunkt verantwortliche Geschäftsführer jedoch stets in voller Höhe, und zwar auch dann, wenn die übrigen liquiden Mittel zur Abfuhr dieser Abgaben nicht oder nicht in ausreichendem Maß vorhanden waren. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich Lohnsteuer geht somit *über* das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Gläubiger hinaus (Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz). Jede vom Geschäftsführer vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne stellt somit eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten dar, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Abfuhr der darauf entfallenden Lohnsteuer ausreichen. Wenn der Beschwerdeführer somit behauptet, er sei in der Lage gewesen, die Löhne bis Juni 2006 auszuzahlen, ihm gleichzeitig für die restlichen Abgaben dieses Zeitraumes der Gleichbehandlungsnachweis gelungen ist, so liegt dennoch ein Sorgfaltsverstoß vor (vgl. zB VwGH 23.3.2010, 2007/13/0137). Zur Vermeidung eines zur Heranziehung zur Haftung relevanten Verschuldens hätten die Löhne gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 beispielsweise nur in einem entsprechend geringeren Ausmaß ausgezahlt werden dürfen (VwGH 29.6.1999, 99/14/0040).

Da die Löhne - der Behauptung des Beschwerdeführers folgend - ab 07/2006 nicht mehr ausbezahlt wurden, sind die Lohnsteuerbeträge für die Monate 07/2006 bis 09/2006 ebenso aus dem Haftungsbetrag auszuschneiden, sodass lediglich ein Haftungsbetrag iHv 34.643,52 (für die Lohnsteuer 01/2006 bis 06/2006) in der Haftung verbleibt.

Zur Verjährungseinrede hinsichtlich dieser verbleibenden Beträge ist Folgendes auszuführen: Die Erlassung eines *Haftungsbescheides* ist eine Einhebungsmaßnahme, sie ist innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO zulässig (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 3 zu § 7 mit Judikaturzitaten). Gemäß § 238 BAO verjährt das Recht zur Einhebung bzw. zwangsweisen Einbringung von Abgaben binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe *fällig* geworden ist. Die Lohnsteuer 01/2006 bis 06/2006 war zusammengefasst in den Monaten Februar bis Juli 2006 fällig (nämlich am 15.2.2006, 15.3.2006, 18.4.2006, 15.5.2006 und 17.7.2006), weshalb die Frist des § 238 BAO nach Ablauf des Jahres 2006 zu laufen begann. Der angefochtene Haftungsbescheid aus dem Jahr 2010 wurde sohin hinsichtlich der Lohnsteuerbeträge jedenfalls innerhalb der Verjährungsfrist des § 238 BAO erlassen.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer Rechtsprechung (vgl. VwGH 31.3.2017, Ra 2015/13/0026 zur Vorgangsweise nach § 266 Abs. 4 BAO sowie die zitierte Rechtsprechung zur Haftung für Lohnsteuer) ; die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auch liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Wien, am 16. Mai 2019