

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Mag. Dr. Weinhandl & KR Katt Wirtschaftstreuhand- und Buchführungs KG, Kettenbrückengasse 9, 1052 Wien, über die Beschwerde vom 23.05.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Gänserndorf Mistelbach vom 22.04.2016, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12.03.2020 in Anwesenheit des Beschwerdeführers RM, seines Vertreters WW für die Mag. Dr. Weinhandl & KR Katt Wirtschaftstreuhand- und Buchführungs KG, im Beisein der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 27.030,04 anstatt € 131.924,61 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 Schreiben vom 08.09.2015 hielt die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer (Bf) vor, dass am Abgabenkonto der Firma B-GmbH, St.Nr. Z1, folgende vollstreckbare Abgabebeträge in der Höhe von € 31.350,67 uneinbringlich aushafteten:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Körperschaftsteuer	01-03/2015	16.02.2015	1.027,24
Umsatzsteuer	12/2014	16.02.2015	13.605,81
Umsatzsteuer	01/2015	16.03.2015	14.626,21
Säumniszuschlag 1	2015	16.04.2015	305,89
Körperschaftsteuer	04-06/2015	15.05.2015	1.493,00
Säumniszuschlag 1	2015	18.05.2015	292,52

Zudem wurde Folgendes ausgeführt:

„Die Vertreter juristischer Personen haben alle Pflichten des Vertretenen zu erfüllen. Insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, vorschriftsmäßig entrichtet werden.

Vertreter haften mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für unentrichtet gebliebene Abgaben des Vertretenen, wenn sie an der Nichtentrichtung dieser Abgaben ein Verschulden trifft. Leichte Fahrlässigkeit gilt bereits als Verschulden.

Sie werden daher in Ihrem eigenen Interesse ersucht, die nachfolgenden Fragen sorgfältig und vollständig zu beantworten und durch Vorlage geeigneter Unterlagen, die zu Ihrer Entlastung dienen können, zu belegen.

1. Die im Rückstand ausgewiesenen Selbstbemessungsabgaben sind nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt.
2. Laut Firmenbuchauszug FN Z2 waren sie im Zeitraum v. 25.09.2012 bis 30.06.2015 als Vertreter der Firma B-GmbH, bestellt. Auf Grund Ihrer Funktion als zur Vertretung der Firma B-GmbH, nach außen berufenes Organ, oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Vertretenen.
3. Da die unter Punkt 1 angeführten Abgabenbeträge während Ihrer Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet wurden, muss das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass Sie der Ihnen aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Vertretenen nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sind.
4. Die genannten Beträge sind bei der B-GmbH, als uneinbringlich anzusehen. Dies ergibt sich zweifelsfrei daraus, dass die laufenden Abgaben nicht entrichtet werden können.
5. Sofern die Firma B-GmbH, bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werden Sie ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten (siehe Punkt 1) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der Firma B-GmbH, (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Es steht Ihnen frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der B-GmbH, auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt Ihnen als Vertreter, Nachweise dafür, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden sind und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger der B-GmbH, noch Befriedigung erlangten, zu erbringen. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise muss das Finanzamt davon ausgehen, dass Sie die Ihnen obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen

Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt haben, und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der B-GmbH. ist. Unter diesen Umständen haften Sie für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß (zB VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114).

6. Wird der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liegt es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung für die genannten Abgabebeträge auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten der Firma B-GmbH (zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdrängt (zB VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112), sähe sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung gegen Sie im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

7. Zur Stellungnahme wird Ihnen eine Frist bis zum 09.10.2015 eingeräumt. Es wird darauf hingewiesen, dass diese Frist angesichts der vorliegenden Sachlage nur aus besonders berücksichtigungswürdigen Gründen verlängert werden könnte.“

Mit Eingabe vom 27.10.2015 brachte der Bf durch seinen Vertreter Folgendes vor:

„Wie Sie den Zahlungen meines Mandanten bis zum Jahr 2014 an das Finanzamt entnehmen können, erfolgt diese mit Eingang der Zahlungen durch die Auftraggeber.

Jedenfalls wurden die Rückstände letztendlich immer beglichen. Anfangs des Jahres 2015 verhielt es sich unerwartet so, dass sich die Bezahlung des Auftrages Adr1 seitens des Auftraggebers W-GmbH vollständig ausblieb, dabei handelte es sich um ein Auftragsvolumen von ca. € 180.000,00, welches Sie der beiliegenden Rechnung entnehmen können.

Seitens der W-GmbH werden unberechtigt Mängel behauptet, dies offensichtlich in Kenntnisnahme der Abhängigkeit des Unternehmens meiner Mandantschaft von dieser Zahlung, um seinerseits den geschäftlichen Verbindlichkeiten nachkommen zu können.

Aufgrund dieser ausbleibenden Zahlung konnte mein Mandant den Forderungen der Gläubiger nicht entsprechen.

Im Zuge dessen hat Herr M im März 2015 seine Geschäftsanteile abgetreten mit dem Ansinnen, dass das Unternehmen saniert wird.“

Mit Haftungsbescheid vom 22.04.2016 nahm die Abgabenbehörde den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff BAO für die nachstehenden aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma B-GmbH, im Ausmaß von € 131.924,61 in Anspruch.

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	12/2014	12.403,83
Umsatzsteuer	01/2015	14.626,21

Säumniszuschlag 1	2015	305,89
Körperschaftsteuer	04-06/2015	1.493,00
Säumniszuschlag 1	2015	292,52
Umsatzsteuer	02/2015	12.000,00
Umsatzsteuer	03/2015	19.000,00
Umsatzsteuer	04/2015	16.250,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2013	84,24
Dienstgeberbeitrag	2013	972,00
Lohnsteuer	2013	184,30
Dienstgeberbeitrag	2014	97,25
Umsatzsteuer	2014	15.750,44
Körperschaftsteuer	2014	38.411,00
Anspruchszinsen	2014	53,93
Summe		131.924,61

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Sie waren laut Firmenbuch FN Z2 in der Zeit vom 02.09.2012 bis 30.06.2015 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma B-GmbH (ab 30.06.2015 E-GmbH), also einer juristischen Person und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen.

Gemäß § 80 Abs.1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Gemäß § 9 Abs.1 leg.cit. haften die in § 80 Abs.1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Die im Haftungsbescheid enthaltenen Abgaben wurden gemeldet, festgesetzt bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet. Der überwiegende Teil des aushaftenden Rückstandes resultiert aus Selbstbemessungsabgaben (diese sind vom Geschäftsführer treuhändisch einzubehalten und an die Republik Österreich abzuführen). Der Geschäftsführer hat gemäß § 21 Abs.1 UStG 94 die Umsatzsteuer spätestens am Fälligkeitstag zu erklären und zu entrichten.

Gemäß den Bestimmungen des § 7 Abs.2 BAO erstreckt sich die persönliche Haftung auch auf Nebenansprüche.

Die Schuldhaftigkeit ist damit zu begründen, dass durch Ihr pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten ist.“

Mit Eingabe vom 23.05.2016 erhob der Bf dagegen durch seinen Vertreter Beschwerde und führte zur Begründung wie folgt aus:

„Der Haftungsbescheid des Finanzamtes Gänserndorf-Mistelbach wird in seinem gesamten Umfang angefochten.

Beschwerdegründe:

a. Aus dem dem Haftungspflichtigen gemäß § 248 BAO eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist, und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabeanspruches. Eine solche Bekanntgabe hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch zu erfolgen (Ritz, BAO³, § 248 TZ 8 mit Judikaturnachweisen). Wird dies unterlassen, liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (VwGH vom 24.02.2010, 2005/13/0145).

Dem Beschwerdeführer wurden im Zuge der Ausfertigung des Haftungsbescheides nicht sämtliche Bescheide über die von der Behörde behaupteten Abgabeschuldigkeiten zugestellt. Der Beschwerdeführer verfügt nicht über die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate Dezember 2014 und Jänner 2015. Der Haftungsbescheid ist daher aufgrund eines Formalmangels rechtswidrig. Die Behörde ist verpflichtet, den Beschwerdeführer über die von ihr geltend gemachten Abgabeschuldigkeiten aufzuklären und die Berechnung der Höhe der Abgabeschuldigkeiten konkret darzulegen. Dies hat die Behörde unterlassen.

b. Der Haftungsbescheid unterliegt einer mangelhaften Begründung. Es fehlt dem Bescheid an Sachverhaltsfeststellungen, einer Beweiswürdigung die mit den Sachverhaltsfeststellungen im Einklang steht und schließlich an der rechtlichen Beurteilung, die vom festgestellten Sachverhalt ausgeht. Dem Beschwerdeführer wird es dadurch unmöglich gemacht, den Überlegungen/Erwägungen der Behörde durch gezielte Argumente entgegenzutreten.

c. Dem Beschwerdeführer wurde vor dem Erlass des Haftungsbescheides keine Möglichkeit zur Akteneinsicht bzw. Stellungnahme/Rechtfertigung eingeräumt. Die Behörde hat die Verpflichtung, dem Vertreter einer Gesellschaft die Möglichkeit zur Rechtfertigung einzuräumen (VwGH vom 17.12.2009, 2009/16/0092).

d.aa) Mit Beschluss der Generalversammlung der B-GmbH (nachfolgend kurz: Gesellschaft) vom 18.03.2015, wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer abberufen. Ferner hat der Beschwerdeführer am 18.03.2015 seine Geschäftsanteile an der Gesellschaft an PS abgetreten.

Beweis: Protokoll über die außerordentliche Generalversammlung, Beilage ./1

Kaufvertrag samt Notariatsakt, Beilage ./2

Antrag LG L, Beilage ./3

bb) Ab dem 18.03.2016 hat der Beschwerdeführer für die Gesellschaft weder geschäftsführende Tätigkeiten noch andere Arbeitsleistungen erbracht. Der Beschwerdeführer hatte ab dem 18.03.2015 keinen Einblick in die finanzielle Gebarung der Gesellschaft. Der Beschwerdeführer war ab dem 18.03.2015 für ein anderes Unternehmen tätig.

cc) Am 18.03.2016 wurde die Firma der Gesellschaft auf E-GmbH geändert. Der Sitz der Gesellschaft wurde von Adr2 nach Adr3 verlegt.

Beweis: Protokoll über die außerordentliche Generalversammlung, Beilage ./I

dd) Nach dem Kenntnisstand des Beschwerdeführers wurde die Umsatzsteuer für die Monate Dezember 2014 bis April 2015 von der Behörde Ende Juni 2015 gemäß § 21 Abs 3 UStG 1994 festgesetzt. Dem Beschwerdeführer ist eine etwaige pflichtwidrige Nichtanmeldung der Umsatzsteuer nicht anzulasten. Der Beschwerdeführer war ab 18. März 2015 nicht mehr Geschäftsführer und Gesellschafter der Gesellschaft. Dass es unterlassen wurde, die Umsatzsteuervoranmeldung vorzunehmen und für die Abfuhr der Umsatzsteuer zu sorgen, stellt eine Pflichtverletzung jenes Geschäftsführers dar, der dem Beschwerdeführer nachgefolgt ist.

Der Beschwerdeführer hatte ab dem 18. März 2015 keinen Einfluss auf die Gesellschaft. Dem Beschwerdeführer war es daher nicht möglich, für die ordnungsgemäße Abfuhr der Umsatzsteuer für die Monate Dezember 2014 bis April 2015 zu sorgen. Der Umstand, dass die Firmenbucheintragung über die Abberufung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer erst Ende Juni 2015 erfolgte, wirkt sich auf die abgabenrechtliche Frage über die Haftung des Beschwerdeführers nicht aus. Vielmehr geht es um die tatsächliche Möglichkeit, auf die finanzielle Gebarung der Gesellschaft einen Einfluss zu nehmen. Diese Möglichkeit der Einflussnahme auf die finanzielle Gebarung der Gesellschaft war für den Geschäftsführer ab dem 18.03.2016 nicht mehr gegeben. Ein schuldhaftes Verhalten ist dem Beschwerdeführer daher nicht vorzuwerfen.

ee) Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher

Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er in Folge des pflichtwidrigen Verhalten des Vertreters tatsächlich erhalten hat (VwGH vom 24.02.2011, 2009/16/0108).

ff) Recherchen des Beschwerdeführers haben ergeben, dass die Ende Juni 2015 ausgefertigten Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide an die Anschrift der B-GmbH in Adr2 versendet wurden. Ende Juni 2015 hatte die Gesellschaft jedoch ihren Sitz in Adr3.

Der Beschwerdeführer hat am 17.03.2015 einen Nachsendeauftrag für die B-GmbH eingerichtet. Der Grund für die Einrichtung des Nachsendeauftrages war, dass der Beschwerdeführer ab dem 18. März 2015 weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der Gesellschaft war. Sämtliche Postensendungen der Gesellschaft wurden nach Adr4, versendet werden. Bei dieser Adresse handelt es sich um die Privatadresse des vormaligen Geschäftsführers der Gesellschaft, PS.

Beweis: Nachsendeauftrag ./4

Kaufvertrag samt Notariatsakt, Beilage. /2

e. Gegen den Körperschaftssteuerbescheid und den Umsatzsteuerbescheid aus dem Jahr 2014 wird der Beschwerdeführer einen Aufhebungsantrag nach § 299 BAO einbringen. Die Berechnungen der Behörde beruhen ausschließlich auf einer Saldenliste, die vom Masseverwalter PH vorgelegt wurden. Der Beschwerdeführer wird daher zeitnah eine Bilanz- und Steuerklärung der Behörde vorlegen.

3. Beschwerdeanträge:

Aus all diesen Gründen werden an das Bundesfinanzgericht gestellt die Anträge:

1. Gemäß § 24 VwGVG eine mündliche Verhandlung durchzuführen und gemäß § 130 Abs 4 B-VG und § 28 Abs. 2 VwGVG in der Sache selbst zu entscheiden.

in eventu

2. Den angefochtenen Haftungsbescheid gemäß § 28 VwGVG mit Beschluss aufzuheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde zurückzuverweisen.

Als Beilagen werden vorgelegt:

Protokoll über die außerordentliche Generalversammlung, Beilage ./1

Kaufvertrag samt Notariatsakt, Beilage. /2

Antrag LG L, Beilage ./3

Nachsendeauftrag ./4

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.11.2016 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde vom 25.05.2016 teilweise statt und änderte den angefochtenen Bescheid insoweit ab, als die Haftung hinsichtlich der Umsatzsteuer 12/2014 in Höhe von € 12.403,83 und Umsatzsteuer 1/2015 in Höhe von € 14.628,21 geltend gemacht wurde.

Zur Begründung wird wie folgt ausgeführt:

„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.

Sie waren laut Firmenbuch von FN Z2 alleiniger Geschäftsführer der ehemals „B-GmbH“ nunmehr „E-GmbH“ und als solcher zur Vertretung berufen. Es oblag Ihnen als der Geschäftsführer daher die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen betreffend gegenständlicher Firma im Zeitraum der Geschäftsführung von 25.9.2012 bis 18.3.2015 (Abtretung an PS, gleichzeitiger Geschäftsführerwechsel)

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). Hinsichtlich der E-GmbH wurde ein Antrag auf Insolvenz von Seiten des Finanzamtes gestellt, das Konkursverfahren wurde am Da1 eröffnet, die Zahlungsunfähigkeit der Gemeinschuldnerin ist daher gegeben. Mit Beschluss vom 23.11.2015 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Voraussetzung der faktischen Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin ist damit erfüllt.

Hinsichtlich der Richtigkeit der Inanspruchnahme der jeweiligen Abgaben und Zeiträume wird ausgeführt:

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 12/2014 und der Umsatzsteuer 1/2015 wurden von Ihnen bzw dem steuerlichen Vertreter Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben. Bei Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Sowohl für 12/2014 als auch für 1/2015 wurden Voranmeldungen - wie im Gesetz vorgesehen - selbst berechnet und gemeldet (siehe untenstehenden Kontoauszug) jedoch nicht bezahlt:

78	U 12/14	16.02.15	15.294.59	16.486,83
48	SZA 2015	16.04.15	305.89	16.792.72
78	U 01/15	16.03.15	14.626,21	29.730.15
48	SZA 2015	18.05.2015	292,52	30.022,67

Geschäftsfall 78: Voranmeldung/Anmeldung

Verpflichtung wäre gewesen, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen spätestens am 15.2.2015 (USt 12/2014) bzw. am 15.3.2015 (USt 1/2015) abgegeben worden wären. Maßgebend ist demnach der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit der jeweilige Voranmeldungszeitraum der UVA's, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt wurden (vgl. Ritz, BAO³, § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes). Zu diesem Zeitpunkt der Fälligkeit für USt 12/2014 und 1/2015 waren Sie noch Geschäftsführer der GmbH und haben somit Ihre Verpflichtungen nicht erfüllt.

Schuldhafte Pflichtverletzung:

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO ist zunächst auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Aufgabe der Geschäftsführerin ist darzutun, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat eine Geschäftsführerin schuldhaft ihre Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern die zur Haftung herangezogene Geschäftsführerin das Fehlen ausreichender Mittel.

Die Geschäftsführerin haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, sie weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet die Geschäftsführerin für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Im Übrigen werden in der Beschwerde hinsichtlich der Pflichtverletzung im Zusammenhang mit der Gleichbehandlung aller Gläubiger keine relevanten Anhaltspunkte gegeben. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der Gleichbehandlung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf (VwGH 13.9.2006, 2003/13/0131). Es wurde im Vorverfahren (Vorhaltsbeantwortung zur Haftung) und in der Beschwerde zwar dargelegt, dass die Primärschuldnerin unter finanziellen Schwierigkeiten gelitten hat, es wurde jedoch nicht dargelegt, dass die zur Verfügung gestandenen Mittel gleichmäßig verteilt wurden.

Die Geltendmachung der Haftung steht im Ermessen der Abgabenbehörde. Ermessensentscheidungen müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind sie nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO). Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit "das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben". Aufgabe der Finanzbehörde ist das Sichern des Steueraufkommens der Republik Österreich. Die Haftungsbestimmungen sind Ausdruck dieses gesetzlichen Auftrages, sodass die Geltendmachung der Haftung dann ermessenskonform ist, wenn die betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich sind (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067; VwGH 14.1.2003, 97/14/0176).

Zu Ihren Ausführungen in der Beschwerdeschrift, wonach Sie keine Gelegenheit zur Stellungnahme hatten wird ausgeführt, dass Sie am 8.9.2015 einen Vorhalt (per Rsa) übermittelt erhielten in dem ausgeführt wurde, dass beabsichtigt ist, Sie zur Haftung

heranzuziehen. Sie wurden auch zur Stellungnahmen aufgefordert wurden. Die RA Kanzlei DK hat darauf geantwortet, dass aufgrund des Ausfalles des Auftrages „W-GmbH“ die Forderungen der Gläubiger nicht mehr befriedigt werden konnten. Es ist daher diese Aussage unrichtig, da Sie sehr wohl Kenntnis von der beabsichtigten Haftungsinanspruchnahme als auch die Möglichkeit gehabt haben eine Akteneinsicht vorzunehmen.

Hinsichtlich der Inanspruchnahme jener Abgaben bei denen die Zusendung der Bescheide unterlassen wurde, wird der Beschwerde stattgegeben, hinsichtlich USt 12/2014 und 1/2015 handelt es sich um Selbstberechnungen, für die es keine Bescheide gibt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Mit Vorlageantrag vom 07.12.2016 beantragte der Bf, die Bescheidbeschwerde vom 22.05.2016 möge dem Bundesgericht vorgelegt werden. Der Beschwerdeführer beantragt gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit b BAO die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

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 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 25.09.2012 bis 17.03.2015 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der Abgabeforderungen bei der E-GmbH stand spätestens mit der amtswegigen Löschung der Gesellschaft am 18.05.2018 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG 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.

Bestritten wurde die Rechtmäßigkeit der Haftung aus dem Grunde, dass der Bf aufgrund der ausbleibenden Zahlung von ca. € 180.000,00 des Auftrages Adr1 seitens der W-GmbH die Forderungen seiner Gläubiger nicht mehr habe erfüllen können.

Entgegen der Behauptung des Bf, dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wird das Vorhandensein von Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben durch die laut Kontoabfrage vom 03.02.2020 am 11.02.2015 (€ 72,58 und € 832,56), 24.02.2015 (€ 1.960,70) und 10.03.2015 (€ 0,94 und € 10,91) auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin geleisteten Zahlungen bestätigt, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) die Tatsache der teilweisen Abgabentrachtung auf das Vorhandensein liquider Mittel schließen lässt.

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.

Auf Grund des Vorhandenseins von Mitteln konnten dem Bf mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Umsatzsteuer 12/2014 (16.02.2015) und Umsatzsteuer 01/2015 (16.03.2015) zu deren vollständiger Entrichtung, was er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, und mangels Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der zur Verfügung stehenden Mittel nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) die Umsatzsteuer 12/2014 in Höhe von € 12.403,83 und Umsatzsteuer 1/2015 in Höhe von € 14.628,21 zur Gänze vorgeschrieben werden.

Dem Einwand des Bf, dass nach seinem Kenntnisstand die Umsatzsteuer für die Monate Dezember 2014 bis April 2015 von der Behörde Ende Juni 2015 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 festgesetzt worden sei, ist abgesehen davon, dass die Haftung laut Beschwerdevorentscheidung ohnehin nur mehr die Monate 12/2014 und 1/2015 umfasst, zu entgegnen, dass er nur die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 02/2015, 03/2015 und 04/2015 vom 29.06.2015 vorgelegt hat.

Die Umsatzsteuer 12/2014 und Umsatzsteuer 1/2015 wurden entsprechend der Begründung der Beschwerdevorentscheidung laut Kontoabfrage am 16.02.2015 und 16.03.2015 vorangemeldet und am 26.02.2015 in Höhe von € 15.294,59 (berichtigt mit Bescheid vom 11.03.2015 durch Gutschrift in Höhe von € 1.688,78) und am 30.3.2015 in Höhe von € 14.626,21 am Abgabenkonto verbucht.

Das Vorbringen, dass es unterlassen worden sei, die Umsatzsteuervoranmeldung vorzunehmen und für die Abfuhr der Umsatzsteuer zu sorgen, stelle eine Pflichtverletzung

jenes Geschäftsführers dar, der dem Beschwerdeführer nachgefolgt sei, übersieht, dass Umsatzsteuer 1/2015 am 16.03.2015 und somit während der Geschäftsführung durch den Bf fällig wurde.

Hinsichtlich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Haftung für die ersten Säumniszuschläge 2015 in Höhe von € 305,89 und € 292,52, Körperschaftsteuer 04-06/2015 in Höhe von € 1.493,00, Umsatzsteuer 02/2015 in Höhe von € 12.000,00, Umsatzsteuer 03/2015 in Höhe von € 19.000,00, Umsatzsteuer 04/2015 in Höhe von € 16.250,00, Lohnsteuer 2013 in Höhe von € 184,30, Dienstgeberbeitrag 2013 in Höhe von € 972,00, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 in Höhe von € 84,24, Dienstgeberbeitrag 2014 in Höhe von € 97,25, Umsatzsteuer 2014 in Höhe von € 15.750,44, Körperschaftsteuer 2014 in Höhe von € 38.411,00 und Anspruchszinsen 2014 in Höhe von € 53,93 wurde der Beschwerde bereits mit Beschwerdeverentscheidung vom 02.11.2016 stattgegeben, daher wird die Haftung hinsichtlich dieser Abgaben aus den in der Beschwerdeverentscheidung angeführten Gründen aufgehoben.

Laut Kontoabfrage haftet die Umsatzsteuer 12/2014 nicht mehr aus und die Umsatzsteuer 1/2015 mit einem Betrag von € 4.109,33 unberichtigt aus. Dies resultiert aus Überrechnungen der Beträge von € 6.393,93 am 21.06.2016 und € 5.8760 am 21.01.2017 und der Bezahlung (Überweisung) der Umsatzsteuer 1/2015 im Betrag von € 10.183,75 am 20.02.2019 (verbucht am 04.03.2019) durch den Bf.

Die Beurteilung, ob die Haftung dem Grunde nach zu Recht besteht, obliegt im Berufungsverfahren der Berufsbehörde; sie hat dabei grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Auch im Falle einer Berufung gegen einen Bescheid, mit dem vor diesem Zeitpunkt die Haftung geltend gemacht wurde, hat die Berufsbehörde die in der Zwischenzeit eingetretene Befreiung des Primärschuldners von den Verpflichtungen zu berücksichtigen. Im Abgabungsverfahren verlangt nämlich die Akzessorietät, dass die Abgabenschuld entstanden ist, also ein Abgabentatbestand hinsichtlich seiner persönlichen (steuersubjektbezogenen) und sachlichen (steuergegenstandbezogenen) Komponente verwirklicht wurde und der Abgabensanspruch aufrecht ist (VwGH 26.06.1996 95/16/0077).

Zahlungen des zur Haftung Verpflichteten auf die ihn treffende Haftungsschuld vermindern zwar den von ihm zu entrichtenden Haftungsbetrag, ändern aber nichts an dem grundsätzlich im Haftungsbescheid aufzuerlegenden Umfang der Haftungspflicht (VwGH 27.01.2000, 97/15/0191).

Die erfolgten Abstattungen des Haftungsbetrages nach Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides führten daher nicht zu einer Reduktion der im Haftungsbescheid zur Haftung vorgeschriebenen Abgabenschuld.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den 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 aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH (ab 30.06.2015: E-GmbH) im Ausmaß von € 27.030,04 zu Recht, wobei der vom Bf noch zu entrichtende Haftungsbetrag durch die Zahlungen des Bf auf € 4.109,33 vermindert wurde.

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 16. März 2020