

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R.*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die durch den damaligen Vertreter ***M.***, ***Adresse-M***, eingebrachte Beschwerde vom 27. Februar 2019 gegen den Haftungsbescheid des ehemaligen Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 23. Jänner 2019 nach der am 22. Jänner 2024 in Abwesenheit des Beschwerdeführers und in Anwesenheit der Amtsbeauftragten ***AB1***, ***AB2*** und ***AB3*** sowie der Schriftführerin ***Sf*** durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2019 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf. genannt) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma ***XY*** GmbH im Ausmaß von € 1.149,97 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Der Haftungsbetrag setzt sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Bescheid vom beiliegend
Lohnsteuer	05/2014	97,85	
Dienstgeberbeitrag	05/2014	278,23	

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2014	24,73	
Lohnsteuer	06/2014	69,39	
Dienstgeberbeitrag	06/2014	347,49	
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2014	30,89	
Umsatzsteuer	2014	301,39	25. August 2015
Summe:		1.149,97	

Zur Begründung wurde nach Zitierung der Rechtsvorschriften und der für die Haftung maßgeblichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. im Zeitraum ***Datum1*** bis zur Auflösung unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der GesmbH also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen sei. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Die Vermögenslosigkeit der GmbH sei daraus ersichtlich, dass ein Antrag auf Eröffnung des Konkurses vom ***Gericht*** mit Beschluss vom ***Datum2*** mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen und demzufolge die Gesellschaft aufgelöst worden sei.

Mit der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 27. Februar 2019 wurde der Haftungsbescheid zur Gänze angefochten und unrichtige Beweiswürdigung sowie unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Bereits mit Schreiben vom 02.05.2017 sei dem Bf. als ehemaligem Geschäftsführer der genannten GmbH die allfällige Haftungsinanspruchnahme für Abgabenrückstände in Höhe von € 4.857,97 bekanntgegeben worden.

Mit Schreiben vom 10.10.2017 sei die Abgabenschuld aufgeschlüsselt worden und setze sich der geforderte Betrag von nunmehr € 4.420,97 aus den nunmehr mit Haftungsbescheid vorgeschriebenen Beträgen und Zeiträumen sowie zusätzlich aus der Körperschaftssteuer 2015 in Höhe von € 1.521,00 der Körperschaftssteuer 2016 in Höhe von € 1.750,00 zusammen.

Richtig sei, dass der Bf. Alleingesellschafter und Einzelgeschäftsführer der GmbH gewesen sei. Diese habe am näher bezeichneten Standort einen Gastronomiebetrieb (Pizzeria) betrieben. Hauptmieter der Gastronomieräumlichkeiten sei der Bf. gewesen, welcher das Lokal an die GmbH untervermietet habe.

Seitens des namentlich genannten Liegenschaftseigentümers sei beim Bezirksgericht ***S*** gegen den Bf. am 25.03.2014 eine gerichtliche Aufkündigung des Hauptmietvertrages eingebracht und das Mietverhältnis binnen der vertraglich vereinbarten dreimonatigen Kündigungsfrist zum 30.06.2014 aufgekündigt worden.

Der Bf. habe gegen diese Aufkündigung Einwendungen eingebracht und es habe sodann ein Verfahren vor dem Bezirksgericht ***S*** stattgefunden. Parallel zum gerichtlichen Kündigungsverfahren habe sodann ein gemeinsamer Besprechungstermin des Vermieters sowie des Mieters (Bf.) stattgefunden, aufgrund dessen eine einvernehmliche Auflösung des Mietverhältnisses bei gleichzeitiger Rückzahlung der Kautions und Weitergabe des Mietobjektes an einen neuen Betreiber vereinbart worden sei.

Die endgültige Rückgabe bzw. Weitergabe des Lokals sei sodann am 25.06.2014 erfolgt, wobei der Betrieb der Pizzeria schon wenige Tage zuvor eingestellt worden sei.

Beweis:

Aufkündigung Bezirksgericht ***S*** vom 25.03.2014

Einwendungen gekündigte Partei vom 09.04.2014

Ladung für den 10.06.2014

Vertagungsbitte vom 01.05.2014

Ladung für den 27.06.2014

Vorbereitender Schriftsatz vom 18.06.2014

Aktenvermerk vom 26.06.2014

Mahnklage vom 16.10.2014

Bedingung dieser außergerichtlichen Vereinbarung, im Zuge derer Herr ***W.*** das Lokal übernommen habe, wäre gewesen, dass sämtliche bis dahin angelaufenen Lohnnebenkosten, sohin auch die Lohnsteuern, etc. nachweislich zur Gänze bezahlt wären, weshalb der Bf. im Juni 2014 bei unter anderem der Gebietskrankenkasse und dem Finanzamt Rücksprache gehalten und die allenfalls ausstehenden Beträge zu Gänze überwiesen habe.

Mit Übergabe des Geschäftslokales habe die GmbH ihre Betriebstätigkeit eingestellt und auch keine weiteren Zahlungen mehr geleistet.

Für den Bf. bzw. die GmbH gänzlich überraschend hätten ehemalige Mitarbeiter der GmbH im Juni 2014 diverse Mahnkagen wegen angeblich nicht ausbezahlter Löhne eingebracht.

Diese Kagen seien in Kenntnis der Dienstnehmer, dass die GmbH keine Betriebsstätte mehr unterhielt dennoch an die Betriebsadresse zugestellt und hinterlegt worden, weshalb weder die GmbH noch der Bf. als deren Geschäftsführer von der Zustellung Kenntnis erlangt habe.

In diversen Verfahren zu 8 Cga ***1***, 34 Cga ***2***, 15 Cga ***3***, jeweils beim Landesgericht ***K*** und 3 Cga ***4*** beim Arbeits- und Sozialgericht Wien, hätten diese vier Dienstnehmer die Nichtauszahlung von Löhnen geltend gemacht.

Beweis:

Zahlungsbefehl Landesgericht ***K*** vom 24.09.2014

Einspruch gegen den Zahlungsbefehl vom 13.11.2014

Ladung für den 09.12.2014

Vorbereitender Schriftsatz vom 02.12.2014

Protokoll vom 09.12.2014

Vergleich vom 19.01.2015

Vollmachtsbekanntgabe samt Antrag vom 18.11.2014

Note ASG Wien vom 19.11.2014

Einspruch gegen den Zahlungsbefehl vom 26.11.2014

Ladung für den 22.12.2014

Protokoll vom 22.12.2014

Zahlungsbefehl LG ***K*** vom 01.07.2014

Einspruch vom 05.09.2014

Protokoll vom 14.10.2014

Beschluss BG ***S*** vom 11.12.2014

Protokoll vom 19.01.2015

Vergleich vom 19.01.2015

Diesbezüglich sei jedoch festzuhalten, dass der Bf. ehemals mit einem der Kläger, nämlich ***A.***, befreundet war.

A. sei gelernter Koch, habe jedoch aufgrund diverser finanzieller Verbindlichkeiten selbst keinen Gastronomiebetrieb führen können.

Aus diesem Grund habe er seinen damaligen Freund (den Bf.) ersucht, ihm beim Aufbau eines Geschäftslokales zu helfen, sodass der Bf. sowohl handelsrechtlicher Geschäftsführer als auch Alleingesellschafter der neu gegründeten Gesellschaft geworden sei, ***A.*** jedoch vor Ort de facto die Geschäfte geführt habe.

Vereinbart sei worden, dass aus den Tageslosungen sämtliche offenen Rechnungen direkt bezahlt werden sollten, was jedoch seitens des Filialleiters bzw. faktischen Geschäftsführers ***A.*** nicht geschehen sei.

Als dies der Bf. bemerkt habe und insbesondere feststellen habe müssen, dass nicht unbeträchtliche Kassenbeträge gefehlt- hätten, habe er ***A.*** zur Rede gestellt, habe selbst

wieder die Kassaführung übernommen und nach Zugang der Aufkündigung mit dem Vermieter hinsichtlich der Beendigung der Geschäftstätigkeit und Rückgabe des Lokales verhandelt.

Gleichzeitig habe der Bf., wie bereits oben erwähnt, sämtliche seines Wissens noch offenen Löhne und Lohnnebenkosten beglichen.

Erst durch die nachträglichen Klagsführungen zu den obgenannten Verfahren seien die nunmehrigen Lohnnebenkosten erwachsen, welche jedoch im Zeitpunkt der Stilllegung der Betriebstätigkeit der GmbH noch nicht bekannt gewesen seien.

Im Zeitpunkt sowohl der rückwirkenden Fälligkeit der Lohnnebenkosten (15.07.2014 bzw. 15.08.2014) als auch im Zeitpunkt der Kenntnis über das Bestehen der Lohnnebenkosten nach den jeweiligen Klagsführungen sei die GmbH bereits zur Gänze zahlungsunfähig gewesen, da sie ihren Geschäftsbetrieb eingestellt habe.

Der Bf. bzw. die GmbH hätten nach Stilllegung des Betriebes Ende Juni 2014 gar keine Zahlungen mehr an irgendwelche Gläubiger geleistet, weshalb auch keine Gläubigerbevorzugung oder Benachteiligung erfolgt sein könne.

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 verwalten, entrichtet würden.

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

Wie bereits ausführlich dargestellt, hätten jedoch ab 01.07.2014 sämtliche liquiden Mittel zur Begleichung allfälliger Verbindlichkeiten gefehlt, darüber hinaus seien diese Verbindlichkeiten bei Betriebseinstellung auch noch gar nicht bekannt gewesen. Es liege sohin keine Haftung im Sinne des § 9 Abs. 1 i. V. m. § 80 Abs 1 BAO vor und stelle der Bf. sohin den Antrag seiner Beschwerde Folge zu geben und den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 23.01.2019 ersatzlos zu beheben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 26. März 2019 wies das ehemalige Finanzamt Wien 4/5/10 die Beschwerde als unbegründet ab.

Haftungsrelevant sei nur, wenn sich die Uneinbringlichkeit aus der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ergebe. Die Verletzung anderer Pflichten sei für § 9 BAO nicht haftungsrelevant.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehöre unter anderem die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen sowie Meldung von Selbstbemessungsabgaben und deren Entrichtung.

Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag) sei für die Haftungsinanspruchnahme maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend sei somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt werde.

Da die gesetzlichen Fälligkeiten der im Haftungsbescheid enthaltenen Lohnabgaben 5/2014 sowie 6/2014 im Zeitraum Ihrer Geschäftsführertätigkeit lägen, seien diese auch dem Bf. als Geschäftsführer zuzurechnen.

Reichten die Mittel des Vereines nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so sei der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz). Er dürfe hierbei Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden. Er sei jedoch nicht verpflichtet, den Abgabengläubiger besser als die übrigen Gläubiger zu behandeln. Die Betrachtung der Gläubigergleichbehandlungen habe zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen. Von diesem Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei u.a. die Lohnsteuer (zB VwGH 22.02.2001, 2000/15/0227).

Werde Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037,0038, VwSlg 7038 F/1995, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des VwGH falle es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahle, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichte.

Aus oben angeführten Gründen habe der Beschwerde nicht stattgegeben werden können.

Mit Schriftsatz vom 23. April 2019 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Die belangte Behörde begründe ihre abweisende Entscheidung über die Beschwerde des Steuerschuldners vom 27.02.2019 damit, dass Haftungsrelevanz gegeben sei, wenn sich die Uneinbringlichkeit aus der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ergebe, die Verletzung anderer Pflichten sei für § 9 BAO nicht haftungsrelevant.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 gehe davon aus, dass bei Selbstbemessungsabgaben für die Haftungsinanspruchnahme jener Zeitpunkt maßgebend sei, an welchen die jeweiligen Abgaben fällig geworden wären. Dabei gehe die belangte Behörde jedoch fälschlicherweise davon aus, dass die im Haftungsbescheid vom 23.01.2019 enthaltenen Lohnabgaben 5/2014 sowie 6/2014 im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. lägen und ihm daher auch zurechenbar seien.

Die belangte Behörde gehe ferner unter Gläubigergleichbehandlungsgesichtspunkten davon aus, dass der Abgabenschuldner zwar nicht dazu verpflichtet sei, den Abgabengläubiger besser als die übrigen Gläubiger zu behandeln, führe allerdings weiters unter Bezugnahme auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes an, dass u.a. die Lohnsteuer von diesem Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei.

Bereits in seiner Beschwerde habe der Bf. ausführlich dargelegt, dass der Betrieb der GmbH bereits aufgrund der Aufkündigung des Mietvertrages Ende Juni 2014 stillgelegt worden sei. In Folge Stilllegung des Geschäftsbetriebes habe es der Gesellschaft auch an jeglichen Geldmitteln gefehlt, um Verbindlichkeiten zu begleichen, weshalb die Gesellschaft bzw. der Bf. als deren Geschäftsführer zur Vermeidung von Gläubigerbevorzugung gar keine Zahlungen mehr an irgendwelche Gläubiger geleistet habe.

Die Lohnabgaben 06/2014 seien erst am 15.07.2014 fällig gewesen, sohin zu einem Zeitpunkt, als die Gesellschaft bereits Ihre Geschäftstätigkeit eingestellt hätte und daher auch keine Zahlungen mehr geleistet werden hätten können.

Die Lohnabgaben 05/2014 seien zwar grundsätzlich am 15.06.2014 fällig, seien aber eigentlich erst durch die Klagsführung der ehemaligen Mitarbeiter der Gesellschaft im Herbst 2014 bekannt geworden.

Auch für diese Lohnabgaben könne der Bf. sohin nicht im Sinne der BAO zur Haftung herangezogen werden, habe doch bis zur Einstellung der Geschäftstätigkeit der faktische Geschäftsführer der Gesellschaft ***A.*** dem Bf. die Begleichung der Abgaben zugesichert. Darüber hinaus habe der Bf. bei Betriebsstilllegung sowohl bei der NÖGKK als auch dem Finanzamt hinsichtlich allfälliger Rückstände angefragt und die ihm bekanntgegebenen Beträge (aus eigenen Mitteln!) beglichen.

Da diese Beträge nicht von der GmbH, sondern aus dem Privatvermögen des Bf. stammten, könne auch aus diesem Grund keine Gläubigerbenachteiligung/-begünstigung der NÖGKK bzw. umgekehrt des Finanzamtes vorliegen.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten.

In § 80 Abs. 1 normiere die österreichische Bundesabgabenordnung, dass die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen hätten, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und befugt seien, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet würden.

In § 80 Abs. 2 BAO sei jener Fall geregelt, dass die Vermögensverwaltung anderen Personen zustehe, als den gesetzlichen Vertretern. In diesem Fall hätten die im Gesetz genannten „Vermögensverwalter“, soweit Ihre Verwaltung reiche, die in Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse. Vertreter im Sinne des Abs. 1 seien somit insbesondere auch Vermögensverwalter im Sinn des § 80 Abs. 2 BAO.

In einem Aufsatz von Daniel Varo werde zur Auslegung des österreichischen Vermögensverwalterbegriffes im Sinne des § 80 Abs 2 BAO unter anderem Stellung gekommen wie folgt:

„Daher spricht das bewusste Abgehen des Gesetzgebers von der gesetzlichen oder behördlichen Anknüpfung in § 80 Abs. 2 BAO für eine Ausweitung des Vermögensverwalterbegriffs und somit für die Erfassung der Vermögensverwalter auf rechtsgeschäftlicher Basis.

Das untermauert auch die Definition der Vermögensverwaltung In der Judikatur des VwGH: Danach liegt Vermögensverwaltung vor, wenn eine Person die Verwaltungsgeschäfte in Bezug auf einen Im Eigentum eines anderen stehenden Vermögenskomplexes verantwortlich zu führen berechtigt und verpflichtet ist. (FN 4)

Das trifft bei den Vermögensverwaltungsverträgen normalerweise zu.

Schließlich erfasst der Vermögensverwalterbegriff auch andere Personen, die im Regelfall aufgrund eines rechtsgeschäftlich abgeschlossenen Vermögensverwaltungsvertrags tätig werden; Der Hausverwalter und der Treuhänder werden In der österreichischen Literatur ebenfalls als Vermögensverwalter gem. § 80 Abs. 2 BAO qualifiziert. (FN 5) Daher gebietet es schon die Systematik, rechtsgeschäftlich beauftragte Vermögensverwalter allgemein zu erfassen.

Zusammenfassend kommt es daher nicht darauf an, wie die Vermögensverwaltung begründet worden ist. Es müssten auch jene Personen als Vermögensverwalter isd § 80 Abs 2 BAO erfasst werden, die durch Rechtsgeschäft bestellt worden sind. (FN 6)

Obwohl die geschäftsmäßige Vermögensverwaltung die Regel sein wird, verlangt der Tatbestand auch nicht erwerbswirtschaftliche Entgeltlichkeit, sodass auch die unentgeltliche Übernahme der Vermögensverwaltung mit umfasst ist.

Die Verpflichtung des Vermögensverwalters gem. § 80 Abs. 2 BAO reicht - im Gegensatz zu den weiter reichenden Obliegenheiten gem. § 80 Abs. 1 BAO - nur so weit, wie die "Verwaltung reicht" bzw. die Rechtsgrundlage der Verwaltung reicht. Eine Einschränkung der abgabenrechtlichen Pflichten kann sich somit - in der Praxis - aus dem jeweiligen Vermögensverwaltungsvertrag ergeben" (Varo, Steuerrechtliche Haftung des Vermögensverwalters?, MANZ 2016, 32)

Der Bf. habe in seiner Beschwerde vom 29.02.2019 bereits ausführlich dargetan, dass im inkriminierten Zeitraum de facto ***A.*** die Geschäfte im seinerzeitigen Betrieb der GmbH geführt habe und vereinbart worden sei, dass sämtliche offenen Rechnungen direkt von den Tageslosungen bezahlt werden sollten, was nie geschehen sei und darüber hinaus hätten auch sämtliche Kassenbeträge gefehlt. Der Bf. sei vom Verhalten seines früheren Freundes aufgrund der schon lange vor der Zusammenarbeit begründeten Freundschaft derart vor den Kopf gestoßen gewesen und hätte daher keinesfalls mit der kriminellen Energie von ***A.*** rechnen müssen.

Der Bf. habe sich sodann, wie ebenso auf Seite 4 seiner Beschwerde angeführt, um die Begleichung sämtlicher seines Wissens noch offenen Löhne und Lohnnebenkosten gekümmert und die nunmehrigen Lohnnebenkosten seien erst durch die nachträglichen Klagsführungen entstanden, für welche der Bf. letztlich auch keineswegs kausal gewesen sei.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigten nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgt sei.

Der Vertreter habe darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge getragen habe, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe (zB VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138; VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091; VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112).

Der nunmehrige Bf. habe in seiner Beschwerde vom 29.02.2019 und in seinen E-Mails an die belangte Behörde vom 30.05. und 12.10.2017 dargetan, weshalb er als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH sehr wohl dafür Sorge getragen habe, dass sämtliche Verbindlichkeiten der GmbH (sowohl bei den Krankenkassen als auch beim Finanzamt) aus seinem Vermögen befriedigt worden seien. Damit habe der Bf. für den Nachweis seines pflichtgemäßen Verhaltens vorgesorgt (zB VwGH 7.9.1990,89/14/0132).

Zum Zeitpunkt der Fälligkeit der jeweiligen Abgaben habe der Bf. allerdings noch nichts von den pflichtwidrigen Handlungen des ***A.*** und den daraus resultierenden anschließenden Klagsführungen der ehemaligen Mitarbeiter der GmbH gewusst.

Der Bf. habe sich nach Lage des Falles auf den sodann intern für sämtliche Angelegenheiten und damit umfasst auch alle Abgabenangelegenheiten zuständigen Vertreter verlassen dürfen,

unter anderem auch aus jenem Grund, weil für ihn zuvor kein Anlass zur Annahme bestanden habe, dass ***A.*** seinen Aufgaben nicht oder nur unvollständig nachkomme (VwGH 26.1.1982,81/14/0083,81/14/0169).

Primär sei von der belangten Behörde daher jener Vertreter zur Haftung heranzuziehen, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut sei (vgl. zB VwGH 20.9.1996, 94/17/0122; VwGH 25.1.1999, 94/17/0229). Kommen mehrere Vertreter als Haftungspflichtige In Betracht, so sei die Ermessensentscheidung, wer von Ihnen - allenfalls auch in welchem Ausmaß - in Anspruch genommen werde, im Haftungsbescheid entsprechend zu begründen (zB VwGH 20.9.1996, 94/17/0122; VwGH 24.2.1997, 96/17/0066, AW 96/17/0316).

In diesem Fall komme allerdings der Bf. nicht mehr In Betracht und habe selbiger, wie schon zuvor erwähnt, sämtliche seines Wissens noch offenen Kosten umgehend nach Bekanntwerden der Unzuverlässigkeit des von ihm bestellten Vertreters im Sinne des § 80 Abs. 2 BAO beglichen.

Aus all diesen Gründen erweise sich der Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 23.01.2019 sowie die denselben bestätigende Beschwerdeentscheidung vom 26.03.2019 als rechtswidrig und stelle der Beschwerdeführer nunmehr den Antrag, seine Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, dieses möge nach Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung seiner Beschwerde Folge geben und den angefochtenen Haftungsbescheid vom 23.01.2019 wegen unrichtiger Tatsachenfeststellung, unrichtiger Beweiswürdigung und unrichtiger rechtlicher Beurteilung ersatzlos beheben.

Am 27. Dezember 2022 gab der rechtsfreundliche Vertreter die Aufkündigung der Vollmacht bekannt und ersuchte um direkte Zustellung an den Bf.

In der Folge erging durch das BFG ein mit 14. Juni 2023 datierter Beschluss (Vorhalt) an den Bf. mit folgendem Inhalt:

„Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben wurden am 14. September 2015 durch den Steuerberater ***C***, ***AdresseC*** gemeldet.

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass diese Meldung im Zusammenhang mit der Klagsführung der ehemaligen Mitarbeiter stehen.

Dieser Argumentation kann das BFG aus folgendem Grund nicht folgen:

Gemäß § 67 Abs 8 EStG sind auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen.

Zum Fälligkeitszeitpunkt der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 5 und 6/2014 liegen keine Meldungen vor, obwohl sich aus den der Beschwerde beigelegten Unterlagen ergibt, dass Löhne - wenn auch unvollständig – entrichtet wurden (vgl. Vergleichsausfertigung vom 19.1.2015 mit ***5***).

Es ist Grundwissen eines Steuerberaters, dass der Lohnabgabenanspruch erst mit der Zahlung, somit nicht rückwirkend entsteht.

Das BFG geht davon aus, dass sich die Meldung der Lohnabgaben durch den Steuerberater auf die von der GmbH im Zeitraum Juni und Juli 2014 ausbezahlten Löhne bezieht, die somit korrekt gemeldet wurden.

Sollte der Bf. trotz dieser Rechtslage eine andere Ansicht vertreten, wird ersucht, dem Bundesfinanzgericht eine Erklärung zu übermitteln, dass sie den Steuerberater ***C***, ***AdresseC*** von seiner Verschwiegenheitspflicht entbinden und weiters das Kassabuch, Bankauszüge und Lohnkonten für den Zeitraum Mai 2014 bis zur Löschung der GmbH (***)Datum4***) vorzulegen.

Soferne die der Meldung vom 14. September 2015 zugrundeliegenden Löhne Mai und Juni 2014 aus eigenen Mitteln des Vertreters geleistet wurden:

Leistet der Vertreter an Gläubiger des Abgabepflichtigen aus eigenen Mitteln in Erfüllung einer Verbindlichkeit des Vertreters gegenüber dem Abgabepflichtigen, so liegt darin eine Verfügung über Mittel des Abgabepflichtigen; dabei unterliegt er der Verpflichtung zur Gleichbehandlung des Abgabengläubigers. Aber auch dann, wenn er Mittel dem Abgabepflichtigen zur Verfügung stellt, ohne dadurch eine eigene Verbindlichkeit gegenüber dem Abgabepflichtigen zu erfüllen, bewirkt dieses Zur-Verfügung-Stellen (auch bei Direktzahlung an den Gläubiger), dass es sich damit um Mittel des Abgabepflichtigen handelt; diese Mittel unterliegen der Gleichbehandlungspflicht (vgl. VwGH 23.04.2021, Ra 2020/13/0108).

Es wird für die Beantwortung der Anfragen eine Frist von 3 Wochen ab Zustellung dieses Schreibens eingeräumt.

Angemerkt wird, dass Rechtsanwalt ***M.***, als bisheriger Verteidiger/Vertreter, dem BFG mitgeteilt hat, per 31.12.2022 seine Zulassung als Rechtsanwalt zurückgelegt und gleichzeitig die ihm erteilte Vollmacht aufgekündigt zu haben.“

Dieses Schreiben wurde vom Bf. nachweislich am 18. Juli 2023 vom Bf. übernommen, blieb aber bis dato unbeantwortet.

Zu der am 22. Jänner 2024 anberaumten mündlichen Verhandlung ist der Bf. trotz ordnungsgemäß erfolgter Ladung nicht erschienen.

Der Richter fasste daher den Beschluss, die mündliche Verhandlung in Abwesenheit des Bf. durchzuführen.

Die Amtsbeauftragten legten zur Ergänzung des Aktes einen Haftungsprüfungsvorhalt vom 2. Mai 2017 sowie das diesbezügliche Antwortschreiben vom 30. Mai 2017 vor und verwiesen auf das bisherige Verfahren. Weitere Beweisanträge wurden nicht gestellt und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Das Bundesfinanzgericht hat 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.

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenschuld gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Unbestritten ist, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben am Abgabenkonto unberichtigt aushaften.

Der Bf. vertrat die Gesellschaft ab ***Datum1*** als handelsrechtlicher Geschäftsführer. Mit Beschluss des ***Gericht*** vom ***Datum2*** wurde die Gesellschaft infolge Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst und der Bf. per ***Datum3*** zum Liquidator bestellt.

Am ***Datum4*** wurde die Firma im Firmenbuch amtswegig gelöscht.

Damit steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben fest, der Bf. kann infolge seiner Funktion als Geschäftsführer und Liquidator, bei Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung zur Haftung herangezogen werden.

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtungen aus den Mittel der Gesellschaft Sorge zu tragen, so hat die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Der Bf. bringt vor, dass im haftungsgegenständlichen Zeitraum ***A.*** die Geschäfte tatsächlich geführt habe.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsmäßigen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht (vgl das hg Erkenntnis vom 19. Februar 2002, 2001/14/0205).

Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt - wie gerade der Beschwerdefall deutlich zeigt - die oben umschriebene Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar. Gerade die Untätigkeit des Beschwerdeführer gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion stellt das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten dar (VwGH 22.01.2004, 2003/14/0097).

Ein faktischer Geschäftsführer ist kein Vermögensverwalter im Sinne des § 80 Abs. 2 BAO, weshalb dieser Hinweis ins Leere geht.

Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben wurden am 14. September 2015 durch den Steuerberater ***C***, ***AdresseC*** gemeldet.

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass diese Meldung im Zusammenhang mit der Klagsführung der ehemaligen Mitarbeiter stehen.

Dieser Argumentation kann das BFG aus folgendem Grund nicht folgen:

Gemäß § 67 Abs. 8 EStG sind auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen.

Zum Fälligkeitszeitpunkt der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 5 und 6/2014 liegen keine Meldungen vor, obwohl sich aus den der Beschwerde beigelegten Unterlagen ergibt, dass Löhne - wenn auch unvollständig – ausbezahlt wurden (vgl. Vergleichsausfertigung vom 19.1.2015 mit ***5***).

Es ist Grundwissen eines Steuerberaters, dass der Lohnabgabenanspruch erst mit der Zahlung, somit nicht rückwirkend entsteht.

Diese Bedenken zum Beschwerdevorbringen wurden dem Bf. mit Beschluss des BFG vom 14. Juni 2023 mitgeteilt und dieser aufgefordert, sofern er den Ausführungen des BFG nicht folgt, eine Erklärung zu übermitteln, dass er den Steuerberater ***C***, ***AdresseC*** von seiner Verschwiegenheitspflicht entbindet und weiters das Kassabuch, Bankauszüge und Lohnkonten für den Zeitraum Mai 2014 bis zur Löschung der GmbH (**Datum4**) vorzulegen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Das BFG geht somit davon aus, dass sich die Meldung der Lohnabgaben durch den Steuerberater auf die von der GmbH im Zeitraum Juni und Juli 2014 ausbezahlten Löhne bezieht, die somit – wenn auch verspätet – dem Zeitraum und der Höhe nach korrekt gemeldet wurden.

Die schuldhaften Pflichtverletzungen des Bf. liegen im Unterlassen der fristgerechten Einreichungen der Meldungen der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben.

Im vorliegenden Fall kann im Zusammenhang mit der Entrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben auch nicht mit der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft argumentiert werden, da sich die GmbH am 4. Dezember 2014 ein am Abgabenkonto bestehendes Guthaben in Höhe von € 1.620,72, welches durch die am 21. November 2014 erfolgte Verbuchung der Veranlagung der Körperschaftsteuer 2013 entstand (Gutschrift 3.500,00, abzgl Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2014 in Höhe von € 939,00 und Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 0,01) rückzahlen ließ. Bei ordnungsgemäßer Meldung der Lohnabgaben wären diese Abgabenschuldigkeiten, spätestens am 21. November 2014 durch Verrechnung getilgt gewesen.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz gelten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die

Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des VwGH fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet.

Ähnliches gilt für die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer:

Die Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer 2014 wurden mit Bescheid vom 25. August 2015 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen ermittelt.

Da der Bf. die Gesellschaft ab ***Datum1*** vertrat und im Zeitpunkt des Ergehens des Bescheides als Liquidator der Gesellschaft fungierte war er auch für die termingerechte Abgabe der Steuererklärung verantwortlich. Die Nichtabgabe stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung dar.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (vgl. Ritz, BAO6, Tz 10 zu § 9 und die dort angeführte Judikatur des VwGH).

Nachdem die Tätigkeit der GmbH Mitte des Jahres 2014 eingestellt wurde, lagen die Fälligkeitstage der zugrunde liegenden Umsatzsteuervorauszahlungszeiträume vor September 2014.

Das am 4. Dezember 2014 am Abgabenkonto bestehende Guthaben in Höhe von € 1.620,72 wäre der Höhe nach ausreichend gewesen, um auch die Umsatzsteuernachforderung 2014 zu tilgen.

Damit steht für das Bundesfinanzgericht zweifelsfrei fest, dass der Abgabenausfall durch die schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. verursacht wurde zumal auch ausreichende liquide Mittel zur Tilgung der Nachforderungen zur Verfügung standen.

Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 18. 3. 2013, 2011/16/0184).

Die Zeitpunkte, zu denen die einzelnen Abgabenverbindlichkeiten bei pflichtgemäßer Entrichtung aus den Mitteln der Primärschuldnerin zu tilgen gewesen wären, lagen im Zeitraum der Geschäftsführerverantwortlichkeit der beschwerdeführenden Partei. Es liegt daher auf der Hand, dass die von der beschwerdeführenden Partei zu verantwortenden Pflichtverletzungen für den Abgabenausfall kausal waren.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Mit der gegenständlichen Beschwerde hat der Bf. jedoch ohnehin keine Einwendungen zum Ermessen vorgebracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab und hatte lediglich die Klärungen der Haftungsvoraussetzungen gemäß § 9 Abs. 1 BAO im Einzelfall zum Gegenstand.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 22. Jänner 2024