



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 12. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 9. Februar 2012 betreffend Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 10. September 2008 wurde der über das Vermögen der R-GmbH am 12. Februar 2008 eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

Mit Schreiben vom 7. November 2008 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) um Bekanntgabe der zu den Abgabefälligkeiten bestehenden Verbindlichkeiten sowie der vorhandenen liquiden Mittel zum Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung.

In Beantwortung dieses Vorhaltes wandte der Bw. am 1. März 2010 ein, dass ihn für die im Schreiben angelasteten Vergehen keine wie immer geartete Schuld treffe. Die Gesellschaft, deren Geschäftsführer er nur am Papier gewesen wäre, hätte sämtliche Abgaben stets pünktlich entrichtet, solange sie bestanden hätte. Am 30. Juni 2005 wäre die Firma wegen Ungereimtheiten des tatsächlichen Eigentümers J.R. geschlossen worden. Die Mitteilung wäre schriftlich an das Finanzamt erfolgt mit dem Ersuchen, die Vorauszahlungen für das Jahr 2006 auf Null zu stellen, was leider zu diesem Zeitpunkt nicht möglich gewesen wäre. Es wären daher auch nach der Betriebsaufgabe diese Forderungen noch abgedeckt worden.

Bei der Wiener Gebietskrankenkasse wären sämtliche Dienstnehmer abgemeldet worden, ebenso der gewerberechtliche Geschäftsführer beim Magistratischen Bezirksamt. Das Ruhen der Gewerbeberechtigung wäre gemeldet worden.

Dem Bw. könne bei den behördlichen Voraussetzungen im Zusammenhang mit einer Schließung eines Unternehmens keine Unterlassung bzw. kein Verschulden zugeschrieben werden. Leider wäre ihm ein gravierender Fehler unterlaufen, dass er nicht die Abmeldung im Firmenbuch persönlich vorgenommen, sondern einen ihm bekannten Herrn A.H. ersucht hätte, dies für ihn zu erledigen. Bis zum Zeitpunkt des Erhaltes des Vorhaltes wäre er auch der Meinung gewesen, dass dies geschehen wäre.

Der Bw. hätte von der Wiener sowie Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse für die Jahre 2005, 2007 und 2008 Listen der gemeldeten Dienstnehmer erhalten und dem Finanzamt vorgelegt. Für 2006 gebe es keine Liste, da keine Dienstnehmer gemeldet gewesen wären. Aus diesem Grund wäre es für ihn nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt zu einer derart hohen Forderung an lohnabhängigen Abgaben komme, wenn es keine Dienstnehmer gebe. Das gleiche gelte auch für die nach der Schließung der Gesellschaft geforderte Umsatz- und Körperschaftsteuer.

Mit Bescheid vom 9. Februar 2012 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der R-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 135.892,64, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Lohnsteuer 2005	3.406,16	15. 01. 2006
Dienstgeberbeitrag 2005	1.929,92	15. 01. 2006
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005	171,52	15. 01. 2006
Umsatzsteuer 2005	61.443,42	15. 02. 2006
Lohnsteuer 2006	5.392,89	15. 01. 2007
Dienstgeberbeitrag 2006	3.194,38	15. 01. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2006	354,35	15. 01. 2007
Umsatzsteuer 2006	60.000,00	15. 02. 2007

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Weiters führte das Finanzamt aus, dass der Bw. im Zeitraum vom 8. September 2001 bis 20. März 2007 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen wäre. Im Firmenbuch werde kein Geschäftsführer namens J.R. genannt und wäre dem Finanzamt auch kein Beweis vorgelegt worden, dass der Bw. als Geschäftsführer zurückgetreten wäre.

Die Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuer 2005 und 2006 wären wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß [§ 184 BAO](#) im Schätzungswege ermittelt worden. Da kein

Rechtsmittel ergriffen worden wäre, wären die Bescheide rechtskräftig geworden. Die Lohnabgaben 2005-2008 wären auf Grund einer Außenprüfung gemäß [§ 150 BAO](#) festgesetzt worden. Da für die Prüfung keine Unterlagen hätten vorgelegt werden können, hätten auch hier die Berechnungsgrundlagen gemäß [§ 184 BAO](#) ermittelt werden müssen.

Laut Zentralem Gewerberegister hätte für die GmbH vom 23. September 2004 bis 21. September 2009 eine Gewerbeberechtigung für das Gewerbe „Fleischer (Handwerk)“ bestanden. In den vorgelegten Unterlagen betreffend An- und Abmeldungen bei der Wiener Gebietskrankenkasse wären mehr An- als Abmeldungen zu finden, was wohl so gedeutet werden müsse, dass noch Mitarbeiter angemeldet gewesen wären.

In der dagegen am 12. März 2012 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass der Firmenbetrieb – es wären seit jeher Fleischer angestellt und an Betriebe in Oberösterreich überlassen worden – in Absprache mit Herrn R., der ihm das Firmenskapital zur Verfügung gestellt hätte, zum 31. Mai 2005 zu schließen gewesen wäre. Er hätte daher alle Dienstverhältnisse, darunter auch jenes des gewerberechtlichen Geschäftsführers, zur Auflösung gebracht und die Abmeldungen bei der Gebietskrankenkasse veranlasst. Ebenso wäre gemäß § 39 Abs. 4 GewO dem MBA 12. Bezirk das Ausscheiden des gewerberechtlichen Geschäftsführers sowie das Ruhen der Gewerbeberechtigung schriftlich angezeigt worden. Die Funktion des gewerberechtlichen Geschäftsführers wäre mit Wirksamkeit vom 1. Mai 2005 im Gewerberegister gelöscht worden. Auch wäre das zuständige Finanzamt von der Betriebsschließung und den vorhin angeführten Veranlassungen schriftlich am 24. Jänner 2006 verständigt worden. Außerdem hätte er dafür Sorge getragen, dass alle bis dahin angefallenen Steuern und Abgaben sowie Sozialversicherungsbeiträge berichtigt worden wären.

Die Firma wäre bis zur Betriebsschließung vorbildlich geführt worden. Der Bw. hätte immer die Post verwaltet und das Rechnungswesen in Abstimmung mit der Steuerberaterin geführt, die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt und gezeichnet und die Bilanzen gefertigt. Die An- und Abmeldungen der Dienstnehmer hätte er gemeinsam mit einer Sekretärin bewerkstelligt. Die Auswahl der Dienstnehmer und die Geschäftsanbahnung mit den Geschäftspartnern wären dem Firmeneigentümer J.R. vorbehalten gewesen.

Zum Zeitpunkt der Betriebsschließung wäre das Firmenbüro bereits ausgeräumt und in eine Wohnung umfunktioniert worden, in welcher fortan die Gattin des Herrn R. gewohnt hätte.

Es hätte versucht werden sollen, die Gesellschaft trotz der Betriebsschließung an einen Fortführungsinteressenten zu veräußern, weshalb mit der Liquidierung und Löschung der Gesell-

schaft zuzuwarten gewesen wäre. Herr A.H. wäre mit der Suche eines Käufers für die Geschäftsanteile betraut worden. Die Löschung des Bw. im Firmenbuch hätte dann im Fall der Geschäftsanteilsabtretung gleich mit Bestellung des neuen Geschäftsführers erfolgen sollen. Andernfalls wäre seine Löschung vor oder mit Bestellung des Gesellschafters zum Liquidator vorzunehmen gewesen. Mit Abtretungsvertrag vom 10. April 2007 hätte der Bw. die Geschäftsanteile an den neuen Inhaber und Geschäftsführer abgetreten und diesem alle Geschäftsunterlagen übergeben.

Davon, dass in der zweiten Jahreshälfte 2005 Dienstnehmer angemeldet gewesen sein sollten und die Gesellschaft Umsätze getätigt haben sollte, hätte der Bw. erst vom Finanzamt erfahren.

Der Bw. hätte bei Betriebsschließung auf Grund seiner langjährigen Erfahrungen mit dem Firmeneigentümer nicht den geringsten Anlass gehabt, an dessen Loyalität zu ihm zu zweifeln. Überhaupt hätte er sich nicht vorstellen können, dass eine betriebliche Tätigkeit auch ohne physisch handelnden, einzig und allein vertretungsbefugten Geschäftsführer möglich wäre.

Die Firma hätte in seinem Einflussbereich vom 31. Mai 2005 bis zum Geschäftsführerwechsel und der Anteilsabtretung 2007 mit Sicherheit keinerlei Geschäftstätigkeit entfaltet. Der Bw. selbst hätte jedoch noch glaublich im April 2006 die kurz zuvor vorgeschriebene Umsatzsteuer von ca. € 5.300,00 bezahlt.

Fakt wäre, dass allfällige An- und Abmeldungen nach dem 31. Mai 2005 beim Sozialversicherungsträger nicht vom Bw. und nicht in seinem Vollmachtsnamen und ohne sein Wissen und nicht vom Firmensitz aus bewerkstelligt worden wären. Gleiches gelte auch für allfällige Umsatzgeschäfte. Es wäre daher in einem Ermittlungsverfahren insbesondere über die in Frage kommenden Dienstnehmer zu erheben, wer sie angestellt hätte, wo, was und mit welchen Kollegen sie gearbeitet hätten und wer sie bezahlt hätte. Der Bw. stelle jedenfalls einen dahingehenden Beweisantrag, der in der Verschuldensfrage zu seiner Entlastung beitragen werde.

Wie das Finanzamt zur Höhe der Abgabenschuldigkeiten gelangt wäre, wäre dem Bw. vollkommen schleierhaft und werde er diese Bescheide gesondert bekämpfen. Soweit ersichtlich wären vom 1. Juni 2005 bis Ende 2006 überhaupt keine Dienstnehmer mehr beschäftigt bzw. gemeldet gewesen. Wie sollten da die geschätzten Umsätze und die geschätzte Lohnsteuer zustande gekommen sein? Vielleicht hätte man aber angenommen, dass Schwarzarbeiter beschäftigt gewesen wären. Der Bw. wäre ohne Kenntnis jedweder dem Finanzamt bekannter Ermittlungsergebnisse. Wieso und warum die Finanzunterlagen vom neuen Geschäftsführer

nicht vorgelegt worden wären, wisse er nicht und erstrecke sich seine Ingerenz auch nicht darauf.

Der Judikatur des VwGH zufolge wäre die Haftung nach [§ 9 BAO](#) einem zivilrechtlichen Schadenersatz nachgebildet, wodurch die Einbringung einer Schadenersatzklage entbehrlich werde. Voraussetzung wäre ein pflichtwidriges Verhalten des Vertreters und ein dadurch bewirkter Einnahmenausfall der Finanzbehörde (VwGH 25.3.2010, [2009/16/0104](#)). Wie das Finanzamt anführe, hätte der Geschäftsführer die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden an der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verbindlichkeiten gehindert hätten.

Kausalität:

Ursache der Nichtabfuhr von Abgaben bzw. deren Uneinbringlichkeit wäre allfälliges betrügerisches Handeln Dritter. Da der Bw. von den Malversationen keine Kenntnis haben hätte können und folglich tatsächlich keine Möglichkeit gehabt hätte, für die Entrichtung der durch betrügerisches Handeln entstandenen Steuern und Abgaben zu sorgen, wäre zu fragen, was er gegen den eingetretenen Erfolg (Nichtabfuhr) tun hätte können, damit dieser ausgeblieben wäre. Möglicherweise wäre die Malversation ausgeblieben, wenn er sogleich dem Firmenbuch seinen Rücktritt als Geschäftsführer bekannt gegeben hätte (diesfalls hätte das Firmenbuch der Gesellschaft unter Fristsetzung die Bestellung eines Geschäftsführers aufgetragen), sodass Kausalität im weitesten Sinne vorliege.

Nach der herrschenden Adäquanztheorie hätte der Bw. jedoch nur für adäquat herbeigeführte Schäden einzustehen. Da aber die nach Betriebseinstellung unterlassene Löschung im Firmenbuch bis 20. März 2007 (Eintragung des neuen Geschäftsführers) ihrer allgemeinen Natur nach bzw. nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge völlig ungeeignet für die Nichtabfuhr von Abgaben erscheine, sondern nur infolge einer ganz außergewöhnlichen Verkettung von Umständen (betrügerisches Handeln Dritter) zu einer Bedingung des Schadens geworden wäre, erweise sich seine Unterlassung (Löschung im Firmenbuch) als nicht kausal. Da der Bw. bei Anteilsabtretung alle Geschäfts-, insbesondere Finanzunterlagen übergeben hätte, bestehe zwischen seinem Handeln und der Nichtvorlage abgeforderter Unterlagen und der Uneinbringlichkeit von im Schätzungsweg ermittelten Abgaben keinerlei Kausalität.

Rechtswidrigkeit:

Selbst wenn die Unterlassung des Bw. der Firmenbuchlöschung kausal wäre, verstoße diese Unterlassung nach den zu Beginn seiner Berufung getätigten Ausführungen gegen kein Gebot oder Verbot. Mangels einer entsprechenden Norm erübrige sich auch die Suche nach dem Rechtswidrigkeitszusammenhang. Rechtswidrigkeit liege daher nicht vor. Im Übrigen könne er

rechtswidrig nur solche Abgaben nicht abführen, die er durch Tun oder Unterlassen verursacht hätte und dennoch nicht abführe. Was er aber nicht verursacht hätte und nicht einmal kenne, könne er nicht abführen.

Verschulden:

Nach seinen bisherigen Ausführungen hätte der Bw. in Würdigung aller Umstände im Zusammenhang mit der Betriebsschließung und seiner unterlassenen Geschäftsführerlöschung im Firmenbuch trotz aller Sorgfalt nicht damit rechnen können, dass hinter seinem Rücken Dritte durch betrügerisches Handeln eine uneinbringliche Abgabenschuld begründen oder aber vom neuen Geschäftsführer für die Finanzprüfung benötigte Unterlagen, die er besessen hätte, nicht vorgelegt werden würden. Der Bw. hätte daher nicht pflichtwidrig gehandelt, weshalb ihn kein Verschulden treffe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2012 wurde die Berufung abgewiesen. Begründend wurde nach Anführung der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass die Abgaben im Sinne des [§ 9 BAO](#) uneinbringlich wären, wenn Vollstreckungsmaßnahmen in das Vermögen des Primärschuldners erfolglos gewesen wären oder voraussichtlich sein würden (VwGH 27.4.2000, [98/15/0129](#)). Die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft stehe objektiv fest und werde auch nicht bestritten.

Der Bw. wäre im Zeitraum vom 8. September 2001 bis 20. März 2007 als Geschäftsführer der R-GmbH für die Wahrnehmung aller Verpflichtungen verantwortlich gewesen. In diesen Zeitraum würden auch die im Haftungsbescheid ausgewiesenen Abgaben fallen. Maßgebend für die Haftungsinanspruchnahme wäre stets, bis zu welchem Zeitpunkt die Abgaben fällig gewesen wären, auch wenn sie erst später festgesetzt werden würden. Sobald eine handelsrechtliche Eintragung als Geschäftsführer vorliege, hafte der Bw. ungeachtet einer möglichen Abtretung von Gesellschaftsanteilen gesetzlich für alle Abgaben im Zeitraum der gesetzlichen Geschäftsführungsübernahme.

Bei Umsatzsteuern wäre stets ein Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung gegenüber der Abgabenbehörde zu erbringen, ansonsten nach der Rechtsprechung zwingend schuldhaftes Pflichtverletzung, die ursächlich für den Abgabenausfall maßgebend gewesen wäre, anzunehmen wäre (VwGH 21.1.2011, [98/16/0094](#)). Im gesamten Haftungsverfahren hätte ein derartiger Nachweis vom Bw. nicht erbracht werden können. Die Begründung des Bw., dass in diesem Zeitraum keine Umsatzsteuern angefallen wären, gehe insoweit ins Leere, da auch nachträglich Einnahmen vereinnahmt worden wären (siehe Begründung der Berufungsvor-

entscheidung hinsichtlich der der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide vom 18. Juli 2012).

Lohnabgaben wären zur Gänze haftungspflichtig, da diese treuhändig von den ArbeitnehmerInnen einbehalten worden wären. Eine Gläubigergleichbehandlung wäre daher nicht erforderlich. Durch die Nichtentrichtung wäre eine schuldhafte Pflichtverletzung bei einbehaltenen Abgaben gegeben. Für sämtliche in Haftung gezogene Abgaben würden die vorstehend angeführten Grundsätze gelten; Nebengebühren würden das Schicksal der Hauptabgabe teilen.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten hätte. Innerhalb dieser Grenzen wären Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller maßgebenden Umstände zu treffen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung dann ermessenskonform wäre, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich wäre. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, um vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, hätte sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auf das Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen wäre, wäre den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 9. August 2012 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass sich das Finanzamt mit seinen Behauptungen und Beweisanboten nicht auseinandergesetzt und auch den vorgelegten Abtretungsvertrag nicht zur Kenntnis genommen hätte, aus welchem hervorgehe, dass der Bw. alle Geschäfts- und Steuerunterlagen dem Übernehmer der Geschäftsanteile übergeben hätte. Als Verfahrensmangel erachte er insbesondere den Umstand, dass der Masseverwalter diverse Rückstände und Vorschriften anerkannt hätte, zu welchen Vorgängen der Bw. nicht einmal befragt worden wäre. Eine Bindungswirkung aus solchen Erklärungen eines ihm unbekannten Dritten im Hinblick auf seine allfällige Haftung, wäre dem österreichischen Recht fremd.

Dummerweise hätte der Bw. in der Meinung, ohnehin bald die Geschäftsanteile abzutreten, die rechtzeitige Abgabe der Steuererklärungen (für 2006 wäre es eine Nullerklärung gewesen) unterlassen. Aus diesem Formdelikt mit dem angefochtenen Haftungsbescheid für nicht

existente Steuerverbindlichkeiten seinen wirtschaftlichen Ruin herbeizuführen, stehe nicht im Einklang mit der österreichischen Rechtspflege.

Mit Schreiben vom 24. Jänner 2013 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um Bekanntgabe und Nachweis, wann er seine Geschäftsführerfunktion in der R-GmbH zurückgelegt hätte.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte der Bw. am 7. Februar 2013 einen Firmenbuchauszug, aus welchem hervorgehe, dass er in seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer am 21. März 2007 im Firmenbuch gelöscht und gleichzeitig ein neuer Geschäftsführer bestellt worden wäre. Er wiederhole sein Vorbringen, dass die Gesellschaft vom 30. Juni 2005 an bis zu seiner Löschung als Geschäftsführer keine wie immer geartete Geschäftstätigkeit entfaltet hätte.

Wie unter anderem ausgeführt, hätte für die Anteilsabtretung noch etwas Geld lukriert werden sollen, weshalb die GmbH nicht sogleich aufgelöst und liquidiert worden wäre. Wiewohl er die maßgeblichen Behörden, insbesondere das zuständige Finanzamt, von der Betriebseinstellung in Kenntnis gesetzt hätte, wäre ihm dennoch vorzuwerfen, dass er nicht für die Abgabe der Jahresabschlüsse 2005 und allenfalls 2006 gesorgt hätte. Da er die Voranmeldungen per Betriebseinstellung pünktlich abgegeben und die Abgabenschuld vollständig und pünktlich entrichtet, alle Dienstnehmer über ELDA (den Zugangscode hätte nur er gekannt) abgemeldet hätte und nur er selbst für die Firma zeichnungsberechtigt gewesen wäre, hätte nach seinem Dafürhalten mit der Firma nichts Nachteiliges geschehen können.

Tatsächlich wäre aber bis zur Anteilsabtretung und zum Geschäftsführerwechsel ein unerwartet großer Zeitraum verstrichen, sodass ihm die Nichtabgabe der Jahresabschlüsse 2005 und 2006 berechtigterweise zum Vorwurf gemacht werde. Daran ändere auch nichts, dass der Bw. mit dem Anteilserwerber, dem er mit dem Abtretungsvertrag die kompletten Geschäftsunterlagen übergeben hätte, vereinbart hätte, dass die ausstehenden Jahresabschlüsse auf seine Kosten einzureichen wären. Der Gesamtumsatz für 2005 hätte sich nach seiner Erfahrung auf € 48.050,52 belaufen und für 2006 wäre eine „Nullerklärung“ abzugeben gewesen.

Da der Bw. durch die Nichtabgabe der Jahresabschlüsse keine Abgabenverkürzung bewirken hätte wollen und auch nicht bewirkt hätte, handle es sich aus doch bedeutsamer strafrechtlicher Sicht keinesfalls um ein Finanzvergehen nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#), sondern schlimmstenfalls um eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#). Wie der OGH in ständiger Rechtsprechung ausspreche, trete eine Abgabenverkürzung nicht schon dann ein,

wenn Abgaben zufolge Nichtabgabe von Steuererklärungen im Wege einer Schätzung gemäß [§ 184 BAO](#) festgesetzt werden würden, sondern erst dann, wenn insbesondere wegen der Verweigerung der gesetzlich vorgeschriebenen Mitwirkung des Abgabepflichtigen am Ermittlungsverfahren die Einschätzung durch das Finanzamt zum Nachteil des Fiskus ausfalle (OGH 13 Os16/81).

Wenngleich die Schätzung auf Grund der Nichtabgabe der Jahresabschlüsse grundsätzlich selbstverständlich berechtigt wäre, müsse im Schätzungsverfahren jedenfalls das Parteigehör gewahrt werden. Aktenkundig wäre, dass der Bw. zur Schätzung nicht beigezogen und ihm dadurch das rechtliche Gehör vorenthalten worden wäre. Erklärungen eines Masseverwalters über einen Zeitraum, in dem der Bw. Geschäftsführer gewesen wäre, wären rechtlich belanglos.

Das Schätzungsverfahren wäre daher mit einem groben Mangel behaftet, wenn nicht gar nichtig (VwGH 2008/13/0230; VwGH 2009/15/0223). Erst mit den überfallsartigen Haftungsbescheiden hätte das Finanzamt plötzlich von seiner Existenz gewusst. Eine durchschaubare, rechtswidrige Vorgangsweise. Vermutlich gebe es monetär nur mehr bei ihm etwas zu holen. Selbst wenn man fingieren hätte wollen, dass der Bw. sein Parteigehör im Rechtsmittelverfahren nachgeholt hätte, stehe fest, dass sich die Erstbehörde mit seinen Einwendungen nicht ausreichend beschäftigt hätte.

Er wisse bis heute nicht, ob seine Beweisanträge durchgeführt worden wären, insbesondere ob beim Sozialversicherungsträger angefragt worden wäre, ob und bejahendenfalls welche(r) Dienstnehmer im Zeitraum von der (insbesondere dem Finanzamt bekannt gegebener) Betriebseinstellung bis zu seinem Ausscheiden als Geschäftsführer am 21. März 2007 gemeldet gewesen wäre(n). Die Durchführung der beantragten Beweise wäre für die Überprüfung seiner Verantwortung unerlässlich. Die Behörde müsse im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (VwGH 2009/15/0223; VwGH 2009/15/0201).

Abschließend beantragte der Bw. die Akteneinsicht, insbesondere in den Finanzamtsakt.

Über die Berufung 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.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß [§ 248 BAO](#) unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen.

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 10. September 2008 der über das Vermögen der R-GmbH am 12. Februar 2008 eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Bestritten wird jedoch, dass ihm die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben (Umsatzsteuer und Lohnabgaben für die Jahre 2005 und 2006) oblag, da er einwandte, dass die Firma bereits am 30. Juni 2005 geschlossen worden wäre, weshalb nach diesem Zeitpunkt weder Umsätze erzielt worden noch Arbeitnehmer beschäftigt gewesen wären.

Obwohl die haftungsgegenständlichen Abgaben mit Bescheiden vom 14. Jänner 2008 sowie vom 9. Juni 2008 festgesetzt wurden und die Behörde nach dem Erkenntnis des VwGH vom 17.12.1996, [94/14/0148](#), daran gebunden ist, wenn einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangeht, war dennoch zu prüfen, ob dem Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen ist (VwGH 18.4.2007, [2004/13/0046](#)).

Dazu war festzustellen, dass der Bw. im Zeitraum vom 8. September 2001 bis 21. März 2007 (Übernahme der Gesellschaft durch S.B. sowohl als Gesellschafter als auch als Geschäftsführer) alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der R-GmbH war. Die Behauptung der früheren Zurücklegung der Geschäftsführungsfunktion im Zeitpunkt der Schließung des Unternehmens konnte nicht verifiziert werden, da diese Zurücklegung auf

Grund seiner Doppelfunktion als Gesellschafter und Geschäftsführer mittels Notariatsaktes erfolgen hätte müssen und ein solcher seitens des Bw. nicht vorgelegt wurde.

Daraus ergibt sich daher, dass dem Bw. noch bis zu seinem Ausscheiden die Verpflichtung der Vorlage der Jahressteuererklärungen bis 2006 oblag. Da weder für 2005 noch für 2006 Abgabenerklärungen gelegt wurden, verletzte der Bw. – wie er auch selbst einbekannte – diese abgabenrechtliche Verpflichtung. Weshalb diese Pflichtverletzung nicht schuldhaft erfolgt wäre, hat der Bw. auch mit seinem Schreiben vom 24. Jänner 2006, dass die Gesellschaft ihre Tätigkeit am 30. Juni 2005 zur Gänze eingestellt hätte, nicht dargetan, da die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärungen auch nach Betriebseinstellung weiter bestand, solange der Bw. Vertreter der GmbH war.

Dem Vorbringen des Bw., dass die Nachforderungen auf Schätzungen der Betriebsprüfung basieren würden und ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Feststellungen Stellung zu nehmen, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß [§ 248 BAO](#) betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, [2002/14/0091](#)), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, [2004/13/0027](#)).

Allerdings war hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern und Lohnabgaben festzustellen, dass diesen Abgaben Festsetzungsbescheide zu Grunde liegen, die dem Bw. seitens des Finanzamtes nicht spätestens mit dem Haftungsbescheid übermittelt wurden. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist damit aber mangels Berufungsmöglichkeit nach [§ 248 BAO](#) eine Haftungsinanspruchnahme für diese Abgaben ausgeschlossen (VwGH 24.2.2010, [2005/13/0145](#)).

Darüber hinaus wäre im Rahmen der gemäß [§ 224 BAO](#) iVm [§ 20 BAO](#) zu treffenden Ermessensentscheidung zu berücksichtigen gewesen, dass die Behauptung des Bw., dass die Gesellschaft mit 30. Juni 2005 ihre Tätigkeit eingestellt hätte, anhand der Beitragsgrundlagennachweise der Gebietskrankenkassen, wonach Dienstnehmer lediglich bis maximal 31. Mai 2005 und dann erst wieder ab 16. April 2007 (der Geschäftsführerwechsel erfolgte am

21. März 2007) beschäftigt waren (dies deckt sich im Übrigen auch mit den dem Finanzamt übermittelten Lohnzetteln), erwiesen werden konnte.

Mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der R-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. März 2013