

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M. in der Beschwerdesache B., Adresse, über die Beschwerde des Haftungspflichtigen vom 4. Juni 2014 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 16. Mai 2014, StNr. 1, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftungsbeträge um Umsatzsteuer 2006 von Euro 12.431,13, Umsatzsteuer 2007 von Euro 6.100,63 und Umsatzsteuer 2008 von Euro 10.169,79 (gesamt Euro 28.701,55) reduziert.

Darüber hinaus wird die Beschwerde für Umsatzsteuer 2006 von Euro 12.431,13, Umsatzsteuer 2007 von Euro 6.100,62 und Umsatzsteuer 2008 von Euro 10.169,79 (gesamt Euro 28.701,54) als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 16. Mai 2014 wurde Herr B. (in weiterer Folge: Bf.) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm §§ 80 ff. BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma D-GmbH, Firmenbuchnummer 2, Wien, im Ausmaß von Euro 57.403,09 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Die Haftung werde hinsichtlich folgender Abgabenschulden geltend gemacht:

Umsatzsteuer 2006 von Euro 24.862,26,  
Umsatzsteuer 2007 von Euro 12.201,25,  
Umsatzsteuer 2008 von Euro 20.339,58.

Als Begründung wurde nach §§ 9, 80 BAO und § 1298 ABGB ausgeführt, dass „der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten. Die Abgaben können bei der

D-GmbH nicht mehr eingebracht werden, weil der Konkurs bereits am 31.05.2010 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde und die Firma bereits am 04.09.2010 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht wurde.

Sie waren im Zeitraum von 25.04.2006 bis 18.03.2009 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der D-GmbH also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer ist Folgendes festzuhalten: Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 leg. eil., selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume - siehe Haftungsbescheid – wurde die Umsatzsteuer rechtskräftig gemeldet, festgesetzt bzw. veranlagt, jedoch nicht entrichtet.

Im Jahr 2009 hat es eine Außenprüfung gemäß § 150 BAO gegeben, bei der unter anderem die Umsatzsteuern 2006-2007 geprüft wurden. Bei der Prüfung wurde festgestellt, dass bei den in der Niederschrift vom 24.06.2009 angeführten Unternehmen, die Fremdleistungen an die D-GmbH erbracht haben, typische Bauleistungen erbracht haben, wo die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 lit. a UStG 1994 auf den Leistungsempfänger übergegangen ist. Die zusätzlich in Abzug gebrachten Vorsteuern waren daher im Zuge der Prüfung zu korrigieren. Dies führte zu Vorsteuerberichtigungen für 2006 in Höhe von € 21.620,35 und 2007 in Höhe von € 17.114,02.

Die Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 sowie der Bericht über die Außenprüfung gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16.07.2009 und die Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung vom 24.06.2009 liegen dem Haftungsbescheid bei.

Bei der Umsatzsteuer 2008 kam es zu einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO, weil die Steuererklärung nicht abgegeben wurde. In der Nichtabgabe der Steuererklärung ist auf jeden Fall eine Pflichtverletzung zu sehen. Der Umsatzsteuerbescheid 2008 liegt dem Haftungsbescheid bei.

In diesem Zusammenhang ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers ist, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Demnach haftet der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm

für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Die Geltendmachung der Haftung liegt auch im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigten Interessen der Partei", dem Begriff der "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlichen vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdrängt, sah sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auch auf das Verschulden der Haftungspflichtigen zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

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

In der Stellungnahme betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß §§ 224 iVm 9 u 80 BAO für den als uneinbringlich aushaftenden Abgabenrückstande der D-GmbH in Höhe von € 71.893,75 vom 17.08.2010 wurde von Ihnen vorgebracht, dass von Ihnen alle Zahlungen (Finanzamt, Lieferanten, Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft) termingerecht geleistet wurden. Für Dinge, die im Nachhinein eintraten (Betriebsprüfung-Nichtanerkennung von Fremdleistungsrechnungen mit Umsatzsteuer), könnten sie nicht haftbar gemacht werden.

In einem Antwortschreiben des Finanzamtes vom 15.11.2010 wurde dargelegt, dass sie vom 25.04.2006 bis 29.09.2009 Geschäftsführer der D-GmbH waren. Zum Zeitpunkt des Austrittes hätte die Gesellschaft am Abgabenkonto einen Rückstand i.H.v. € 53.864,72 offen gehabt. Die Behauptung, dass diese Festsetzung nach Austritt als Geschäftsführer erfolgte, würde daher nicht schlüssig erscheinen. Für die Feststellungen der Betriebsprüfung seien daher sie als Geschäftsführer verantwortlich. Im Antwortschreiben des Finanzamtes wurde eine Frist zur Stellungnahme bis 10.12.2010 gesetzt. Eine Stellungnahme ist nicht erfolgt!

Es ist vom Finanzamt festzuhalten, dass es sich entgegen der Stellungnahme vom 17.08.2010 nicht um eine Nichtanerkennung von Fremdleistungsrechnungen

mit Umsatzsteuer handelt, sondern dass Bauleistungen vorlagen, die in der Umsatzsteuererklärungen 2006 und 2007 nicht angeführt wurden.

Die Pflichtverletzung liegt daher in der nicht korrekten Meldung der Umsatzsteuern 2006 und 2007.

Bei der Umsatzsteuer 2008 liegt die Pflichtverletzung darin, dass überhaupt keine Erklärung abgegeben wurde.

Dagegen wurde fristgerecht mit Eingabe vom 30. Mai 2014 Beschwerde eingebracht mit folgender Begründung:

"Ich habe im Zeitraum 2006 bis 2008 geglaubt, dass ich als Arbeiter bei der D-GmbH tätig sei. Was ein handelsrechtlicher Geschäftsführer für Rechte und Pflichten zu erfüllen hat, wurde mir erst jetzt von meinem Nachbar erklärt. Auch hatte ich auf die kaufmännische Gebarung der Firma keinerlei Einfluss, da ich in diesem Bereich überhaupt keine Kenntnisse hatte und habe, ich bin ein einfacher Hilfsarbeiter. Soweit ich informiert war, hat die Buchhaltung ein Steuerberater abgewickelt. Ich bin derzeit nichtselbständig als Hilfsarbeiter mit geringen Entgelt beschäftigt und habe für meine Frau und für 2 kleine Söhne zu sorgen, weshalb dieser Betrag für mich niemals aufzubringen ist."

Mit Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 16. Juni 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und als Begründung ausgeführt, dass der Bf. in der Stellungnahme zum Vorhalt betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 BAO für die als uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma D-GmbH vom 17.08.2010, eingelangt am 19.08.2010, entgegen seinem jetzigen Beschwerdevorbringen noch geschrieben habe, dass er Geschäftsführer der D-GmbH gewesen sei und alle Zahlungen (Finanzamt, Lieferanten, Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft) termingerecht geleistet hätte und dass er für Dinge, die im Nachhinein eingetreten seien (Betriebsprüfung-Nichtanerkennung von Fremdleistungsrechnungen mit Umsatzsteuer), nicht haftbar gemacht werden könnte.

Dass der Bf. jetzt nicht mehr wisse, was ein Geschäftsführer mache und dass er keinerlei Einfluss auf die kaufmännische Gebarung gehabt hätte, sei für das Finanzamt nicht nachvollziehbar.

Aus §§ 9, 80 BAO ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden haben können. Die Abgaben können bei der D-GmbH nicht mehr eingebracht werden, weil der Konkurs bereits am 31.05.2010 mangels Kostendeckung aufgehoben und die Firma bereits am 04.09.2010 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden sei.

Der Bf. sei im Zeitraum von 25.04.2006 bis 18.03.2009 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der D-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Der Bf. sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bf. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. In den Umsatzsteuererklärungen 2006 und 2007 seien die Bauleistungen nicht angeführt und die Erklärung Umsatzsteuer 2008 nicht abgegeben worden. Die sich ergebenden Nachforderungen Umsatzsteuer 2006 € 24.862,26, Umsatzsteuer 2007 € 12.201,25 und Umsatzsteuer 2008 € 20.339,58 seien bis heute nicht bezahlt.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigten Interessen der Partei", dem Begriff der "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlichen vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform sei, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auch auf das Verschulden der Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Mit Eingabe vom 9. Juli 2014 wurde der Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gestellt und ausgeführt, dass der Bf. auf seine Begründung vom 30. Mai 2014 verweise und dass er selbst keinen Brief in deutscher Sprache schreiben kann (erledigt sein Nachbar für ihn).

Daher kann es bei der ersten Beantwortung am 17. August 2010 auch zu Ungereimtheiten gekommen sein. (Anmerkung: diese Vorhaltsbeantwortung ist in der Beschwerdeentscheidung dargestellt.)

Außerdem teile er mit, dass er als Hilfsarbeiter ein sehr geringes Einkommen habe, 2 minderjährige Kinder zu versorgen habe, weshalb seine Gattin auch nicht arbeiten gehen könne, die Zahlung von € 57.403,09 für ihn existenzgefährdend wäre und unmöglich bezahlt werden könnte, weshalb um positive Erledigung ersucht werde.

## ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

### ***Rechtslage:***

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften 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 können.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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.*

### ***Insolvenzverfahren:***

Zunächst ist festzustellen, dass der Bf. laut Firmenbuch in der Zeit vom 25. April 2006 bis 18.3.2009 (Datum des Notariatsaktes und Übernahme der Geschäftsführung durch E. ab 19. März 2009) eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma D-GmbH gewesen ist.

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

Mit Beschluss des Gerichtes wurde das Konkursverfahren über die Firma D-GmbH eröffnet und mit weiterem Beschluss vom 31. Mai 2010 mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Firma wurde wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.

Aufgrund des Ergebnisses des Insolvenzverfahrens steht die Uneinbringlichkeit der im Haftungsbescheid dargestellten Abgabenbeträge bei der Firma D-GmbH zweifelsfrei fest.

### ***Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben:***

Auch wenn die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2006 von Euro 24.862,26 und die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 von Euro 12.201,25 aufgrund der Umsatzsteuerbescheide vom 16. Juli 2009 bzw. die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2008 von Euro 20.339,58 aufgrund des Umsatzsteuerbescheides vom 18. März 2010 geltend gemacht wurden, ist festzuhalten, dass bei schwerwiegenden Verstößen gegen Buchführungspflichten und Aufzeichnungspflichten sich jedenfalls aus dem Blickwinkel des § 9 Abs. 1 und § 80 Abs. 1 BAO der Zeitpunkt, zu dem die sich als Folge dieser Verstöße ergebenden Abgabennachforderungen zu entrichten waren, nicht erst auf Grund der Bescheide ergeben kann, die diese Nachforderungen festsetzen. In solchen Fällen

bestimmt sich vielmehr der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob die juristische Person die für die Abgabentrückung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Abgaben, die die juristische Person selbst zu berechnen (einzuhalten) und abzuführen hat (Selbstbemessungsabgaben), ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291; Ritz BAO-Kommentar 5. Auflage, § 9 RZ 10).

*§ 21 Abs. 1 (1. Unterabsatz) UStG 1994: Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuß sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuß ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.*

*§ 21 Abs. 3 UStG 1994: Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterläßt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschußbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.*

*§ 21 Abs. 5 UStG 1994: Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.*

Die Fälligkeit von Abgaben ist in den einschlägigen Abgabenvorschriften geregelt. Gemäß der hier zur Anwendung kommenden Bestimmung des § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 leg. cit. abweichende Fälligkeit begründet.

Da die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuern als Selbstbemessungsabgaben jeweils schon lange vor ihren bescheidmäßigen Nachforderungen fällig geworden sind (die Fälligkeit der Umsatzsteuer 2006 war spätestens am 15. Februar 2007, die Fälligkeit der Umsatzsteuer 2007 war spätestens am 15. Februar 2008, die Fälligkeit der Umsatzsteuer 2008 war spätestens am 15. Februar 2009 gegeben), kommt der erst im Nachhinein erfolgten bescheidmäßigen Festsetzung keine für die Haftung relevante Bedeutung zu. Die hier angegebenen Umsatzsteuern waren jedoch alle im Zeitraum der Geschäftstätigkeit des Bf. fällig.

### ***Akzessorietät der Haftung:***

Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung unter anderem voraus, dass eine Abgabenschuld einerseits entstanden ist und andererseits noch nicht erloschen ist (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Die Frage, ob ein Abgabeananspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nach § 9 BAO nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid (nach § 82 EStG 1988 hinsichtlich der Lohnsteuer oder nach § 95 EStG 1988 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer) vorangegangen ist (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074).

Gehen einem Haftungsbescheid Abgabenbescheide voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen die Abgabenbescheide eingeräumt (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125; VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085). Im Haftungsverfahren ist die Richtigkeit vorliegender Abgabenbescheide nicht zu überprüfen (VwGH 24.2.2010, 2009/13/0103).

Entscheidungen über Rechtsmittel müssen berücksichtigen, ob die haftungsgegenständliche Abgabenschuld zwischen Erlassung des Haftungsbescheids, Einbringung der Beschwerde (früher: Berufung) und materielle Entscheidung in der Sache durch das Bundesfinanzgericht entrichtet wurde.

Die hier geltend gemachten Abgaben haften am Abgabenkonto der Primärschuldnerin nach wie vor als nicht entrichtet offen aus.

### ***Rechtliche Erwägungen zur Haftung, schuldhaftes Verhalten:***

Es ist Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038), widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung



standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Maßgebend für die Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO ist die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer oder zum Beispiel nur als "pro forma-Geschäftsführer" (VwGH 2.7.2002, 99/14/0076) oder "nur auf dem Papier" (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168) tätig ist. Die Haftungsbestimmung des § 9 BAO stellt nicht auf die faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab.

Zur schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. als im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer der damaligen Primärschuldnerin ist festzuhalten, dass ein pro forma Geschäftsführer, der sich im Abgabenrecht nicht auskennt und sich um die abgabenrechtlichen Angelegenheiten einer GmbH überhaupt nicht kümmert, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten begeht. Er kann daher für die dadurch uneinbringlich gewordenen Abgaben zur Haftung herangezogen werden. Der Einwand, der Bf. habe auf die finanzielle Gebarung der Gesellschaft keinen Einfluss gehabt, befreit ihn nicht von seiner Verantwortung und Haftung für die Gesellschaft (UFS 29.6.2007, RV/0034-K/06).

Der pro forma Geschäftsführer kann sich von seiner Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten nicht mit dem Einwand befreien, dass er auf die operative Tätigkeit der Gesellschaft keinen Einfluss hatte. Die Untätigkeit des Geschäftsführers stellt ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgaben dar (UFS 17.3.2009, RV/0014-K/09; UFS 7.9.2004, RV/0254-L/04).

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers 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 (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0089). Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH begründet es ein zur Haftung führendes Verschulden auch, wenn ein Geschäftsführer sich eine Hinderung an der Erfüllung seiner Obliegenheiten durch Gesellschafter oder Dritte gefallen lässt, indem er es unterlässt, entweder auf dem Rechtsweg die unbehinderte Ausübung der Geschäftsführerfunktion zu erzwingen oder diese Funktion niederzulegen (VwGH 13.4.2005, 2005/13/0001). Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Der Hinweis darauf, dass der Bf. keinerlei Einflussmöglichkeit gehabt und somit auch keinerlei Einfluss auf die operative Tätigkeit der Gesellschaft ausgeübt hat, kann ein fehlendes Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht begründen. Vielmehr stellt gerade die Untätigkeit des Bf. gegenüber der

Gesellschaft trotz aufrechter Vertreterstellung das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten dar.

Weiters führte der Bf. aus, dass ihm die mit der Geschäftsführerfunktion verbundenen Verpflichtungen im Hinblick auf seinen Bildungsstand und seine mangelnde Kenntnis der deutschen Sprache nicht bewusst gewesen wäre. Dazu ist zu erwidern, dass auch die Unkenntnis in steuerlichen Angelegenheiten den Geschäftsführer einer GmbH nicht exkulpiert, und zwar ohne Rücksicht auf seine Staatsangehörigkeit (vgl. VwGH 10.10.1996, 94/15/0122). Der Umstand, dass der Bf. rechtsunkundig bzw. der deutschen Sprache nicht oder nur sehr eingeschränkt mächtig ist, enthob ihn nicht von seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen, weil er als Geschäftsführer der GmbH dafür einzustehen hat, dass er über die erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten verfügt (vgl. VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134). Daran ändert auch der Umstand nichts, dass der Bf. darauf verweist, dass ein Steuerberater mit der Kontrolle der Buchhaltung beauftragt würde. Behauptet doch der Bf. selbst nicht, entsprechende Maßnahmen zur Überwachung dieser Personen gesetzt zu haben. Zusammengefasst ist somit von einem schuldhaften Verhalten des Bf. im Sinne der §§ 9 und 80 BAO auszugehen.

### **Ermessen:**

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsbestimmung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich sind. Der Bf. war im haftungsrelevanten Zeitraum alleiniger GmbH-Geschäftsführer. Aus dem Umstand, dass er nur formeller Geschäftsführer war, ergibt sich kein Unbilligkeitsgrund (vgl. VwGH 2. 7. 2002, 96/14/0076).

Ebenso wenig lässt sich eine Unzumutbarkeit der Haftungsinanspruchnahme aus der wirtschaftlichen Lage des Bf. ableiten. Der Verwaltungsgerichtshof hat in zahlreichen Entscheidungen betont, dass die Haftung keineswegs nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfe (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007; VwGH 29.6.1999, 99/14/0128).

Die Geltendmachung der Haftung könne auch dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich sei, da dies nicht

ausschlieÙe, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen könnten (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044). Die wirtschaftliche Lage des Haftungspflichtigen, dessen Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften stünde für sich allein noch in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen (UFS 30.03.2012, RV/2301-W/11).

Im gegenständlichen Fall wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss vom 31. Mai 2010 mangels Kostendeckung aufgehoben. Im Falle des Konkurses der Gesellschaft steht die Uneinbringlichkeit regelmäßig nach Verteilung des Massevermögens und erfolgter Konkursaufhebung fest, sodass die Entscheidung über die Geltendmachung der Haftung in einem angemessenen Zeitraum nach diesem Zeitpunkt erfolgen muss. Die Heranziehung des Bf. zur Haftung ist erst mit Bescheid vom 16. Mai 2014 erfolgt, somit fast vier Jahre später, sodass man keinesfalls von einer zeitnahen Bescheiderlassung sprechen kann.

Liegen keine besonderen Umstände vor, die eine so späte Inanspruchnahme des ehemaligen Geschäftsführers zur Haftung rechtfertigen könnten (das Finanzamt hat erst rund vier Jahre nach Abschluss des Konkursverfahrens den angefochtenen Bescheid erlassen), ist die Unbilligkeit der Geltendmachung der Haftung angesichts lange verstrichener Zeit gegenüber der vom Finanzamt ins Treffen geführten Zweckmäßigkeitserwägung jedenfalls zu berücksichtigen.

Bei der Ermessensübung ist zudem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden Bedacht zu nehmen. Angesichts der Beschwerdeargumentation, der Bf. habe geglaubt, dass er 2006 bis 2008 „nur“ Arbeiter der Primärschuldnerin gewesen wäre, ist festzuhalten, dass er seine im Firmenbuch eingetragene Funktion als Geschäftsführer offensichtlich völlig ignoriert hat, sodass keinesfalls von einem nur eingeschränkten Verschulden des nach außen verantwortlichen Vertreters der GmbH gesprochen werden kann.

Die aufgezeigte Unbilligkeit der Geltendmachung der Haftung angesichts der bereits lange verstrichenen Zeit zwischen Beendigung des Konkursverfahrens und Erlassung des Haftungsbescheides überwog im gegenständlichen Fall die vom Finanzamt ins Treffen geführte Zweckmäßigkeitserwägung, sodass bei Gesamtbetrachtung des Falles die Reduzierung der Haftungsbeträge im Rahmen des Ermessens um 50% (Umsatzsteuer 2006 von Euro 12.431,13, Umsatzsteuer 2007 von Euro 6.100,63 und Umsatzsteuer 2008 von Euro 10.169,79; gesamt Euro 28.701,55) auf Umsatzsteuer 2006 von Euro 12.431,13, Umsatzsteuer 2007 von Euro 6.100,62 und Umsatzsteuer 2008 von Euro 10.169,79;

gesamt Euro 28.701,54 gerechtfertigt erscheint und der Beschwerde insoweit teilweise stattzugeben war.

Da keine Gründe vorliegen, die für eine weitere Reduzierung der Haftungsbeträge bzw. gegen eine Inanspruchnahme des Bf. als Haftenden gemäß §§ 9, 80 BAO für die nunmehr verbleibenden Abgaben sprechen würden, war die Beschwerde darüber hinaus als unbegründet abzuweisen.

***Zur 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben angeführte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 10. April 2015