

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache N.N., Adresse1, vertreten durch Petzelbauer und Kleinhappel, Rechtsanwälte, Rabensteig 8/3A, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 11. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 23. September 2013 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) iVm § 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des N.N. wird teilweise Folge gegeben und Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO auf folgende Abgabenschuldigkeit in Höhe von € 5.816,76 (statt bisher € 11.633,52) eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	01-06/2008	979,76
Säumniszuschlag 1	2008	60,00
Säumniszuschlag 1	2008	40,00
Körperschaftsteuer	10-12/2008	219,50
Körperschaftsteuer	2007	437,50
Umsatzsteuer	2008	4.000,00
Säumniszuschlag 1	2009	80,00

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

## Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 8. Juni 2009 erging an den nunmehrigen Beschwerdeführer N.N. (im Folgenden Bf. genannt) ein Vorhalt nachstehenden Inhalts:

*Die Fa. "A-GmbH, Firmenbuchnummer XY, deren Geschäftsführer Sie waren, hat derzeit Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 11.643,52 wie in der beiliegenden Rückstandsaufgliederung ersichtlich, deren Einbringung das Finanzamt bisher vergeblich versucht hat.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung) waren/sind Sie als Geschäftsführer der Gesellschaft verpflichtet dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel entrichtet werden. Gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 1298 ABGB haften Sie für die Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft, wenn Sie nicht beweisen, dass Sie ohne Ihrem Verschulden gehindert waren, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen.*

*Die Haftung trifft Sie aber nur insoweit, als die Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner (der Gesellschaft) selbst nicht eingebracht werden können.*

*Das Finanzamt erwägt gegen Sie die Haftung für die umseits bezeichneten Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft geltend zu machen (Rückstand in Höhe von € 11.204,52 lt. Beilage).*

*Es liegt daher in Ihrem Interesse zu beweisen, dass die Abgabenschuldigkeiten bei der Gesellschaft einbringlich sind, oder dass Sie ohne Ihr Verschulden daran gehindert waren, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen.*

*Sie werden ersucht, im Rahmen Ihrer Beweisführung insbesondere folgende Fragen zu beantworten:*

- 1.) Welche Möglichkeiten bestehen, die Abgabenschuldigkeiten bei der Gesellschaft selbst einzubringen?*
- 2.) Besitzt die Gesellschaft pfändbares Vermögen, wenn ja, welches?*
- 3.) Was hinderte Sie daran, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen zu sorgen?*
- 4.) Wie wurden die Einnahmen der Gesellschaft im Haftungszeitraum verwendet?*
- 5.) Sie werden darauf aufmerksam gemacht, dass Sie nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht berechtigt waren, die Entrichtung der Abgaben zu Gunsten der Entrichtung anderer Schuldigkeiten hintanzustellen.*
- 6.) Wie sind Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse?*
- 7.) Woraus bestreiten Sie Ihren Lebensunterhalt?*
- 8.) Haben Sie Grundbesitz, Geldforderungen gegen Dritte oder andere Vermögenswerte, wenn ja, welche?*
- 9.) Besitzen Sie einen PKW, Bausparvertrag oder eine Lebensversicherung?*

*Sie werden darauf aufmerksam gemacht, dass nach fruchtlosem Verstreichen der im Vorhalt gesetzten Frist die Haftung gegen Ihre Person ohne Rücksicht auf Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse geltend gemacht wird.*

In seiner Stellungnahme zu diesem Vorhalt vom 8. September 2009 brachte der Bf. vor, er sei Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. "A-GmbH mit Sitz in B. gewesen. Die Firma sei beim Landesgericht C. zur Firmenbuchnummer XY eingetragen und am 13. Mai 2009 gemäß § 40 FBG in Folge Vermögenslosigkeit gelöscht worden.

Am 12. Mai 2006 sei die Firma gegründet worden, Geschäftszweig sei der Betrieb eines „Shuttle Services“ gewesen.

Gründungsgesellschafter sei der Bf. gemeinsam mit Herrn D.E. gewesen. Sein Geschäftsanteil habe 49% betragen, jener von D.E. 51%. Beide seien vertretungsbefugte Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen, wobei D.E. mit Wirkung zum 31. Juli 2008 seine Geschäftsführerfunktion zurückgelegt und seine Geschäftsanteile an den Bf. abgetreten habe.

Erst mit 1. August 2008 sei der Bf. selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen.

Für die Finanzgebarung der GmbH und damit zusammenhängende steuerliche Angelegenheiten sei Herr D.E. zuständig gewesen.

Es habe die Geschäftsverteilung bestanden, dass der Bf. für das operative Geschäft also für die Kontrolle der Fahrer, Akquisition von Neuaufträgen zuständig gewesen sei und teilweise auch Fahrten selbst verrichtet habe, während Herr D.E. bis zu seinem Ausscheiden als Geschäftsführer mit 31. Juli 2008 allein für die Geschäftsgebarung zuständig gewesen sei.

Herr D.E. habe mit dem Steuerberater der Gesellschaft, Herrn Mag. E.F. sämtliche steuerlichen Belange der Gesellschaft besprochen und es habe bis zum Ausscheiden des Herrn D.E. als Geschäftsführer am 31. Juli 2008 für den Bf. auch kein Anlass zu irgendeiner Annahme gegeben, dass Abgaben nicht oder nur teilweise entrichtet worden seien.

Der Betrieb sei dann vom Bf. für weitere drei Monate, und zwar bis Ende Oktober 2008 mit drei Taxis und vier Fahrern weitergeführt worden. Mit Ende Oktober 2008 seien aufgrund der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens die Dienstverhältnisse der Fahrer beendet worden. Der Bf. selbst habe dann noch den Betrieb bis Jänner 2009 eingeschränkt weitergeführt, und, soweit überhaupt Aufträge vorhanden gewesen seien, Fahrten selbst durchgeführt.

Bis zum 31. Juli 2008 treffe sohin ausschließlich Herrn D.E. die abgabenrechtliche Haftung als Geschäftsführer der Gesellschaft.

An einem Abgabenrückstand bis 31. Juli 2007 treffe den Bf. sohin auch kein Verschulden.

Der Bf. habe dann als Alleingesellschafter die Geschäfte für insgesamt drei Monate, also für August, September und Oktober 2008 weitergeführt, wobei aus wirtschaftlichen Gründen die Gesellschaft nicht in der Lage gewesen sei, die Abgaben zu entrichten.

Die nichtabgeführte Umsatzsteuer für diese Monate würde der Bf. mit monatlich ca. € 600,00 schätzen, also mit insgesamt € 1.800,00.

Die Umsatzsteuer für die Zeit danach bis zur Betriebsschließung im Jänner 2009 würde er mit ca. € 200,00 schätzen. Soweit im Rückstandsausweis für den Zeitraum 2008 ein Höchststand an Umsatzsteuer (ohne Angabe des Zeitraumes) mit € 8.000,00 ausgewiesen sei, sei dieser Betrag für ihn nicht nachvollziehbar, da für den Zeitraum 1-6/2008 lediglich ein Rückstand von € 1.969,52 ausgewiesen sei und dieser Betrag dem Finanzamt auch im Wege der Umsatzsteuervoranmeldung gemeldet worden sei.

Den von ihm zu verantwortenden Betrag in der Größenordnung von ca. € 2.000,00 an nicht abgeführter Umsatzsteuer könne sich der Bf. von dritter Seite ausleihen und dem Finanzamt bezahlen, wenn damit die gegenständliche Angelegenheit ein für alle Mal erledigt sei.

Zu den an den Bf. dezidiert gestellten Fragen 1.) bis 9.) des Vorhaltes gab der Bf. an, es bestehe keine Möglichkeit, die Abgabenschuldigkeiten bei der Gesellschaft selbst einzubringen und diese besitze auch kein pfändbares Vermögen.

Er könne bis zum 31. Juli 2008 keine Stellungnahme beziehen, weswegen die Abgabenerichtung aus den Mitteln der Gesellschaft unterblieben sei. Ab August 2008 seien die Einnahmen für Reparaturen der Fahrzeuge, Gehälter, Miete, Benzin und dergleichen verwendet worden.

Derzeit sei der Bf. als Schalterbediensteter einer namentlich genannten Fluglinie angestellt und verdiene monatlich € 1.527,00 netto, er habe Sorgepflichten für eine 18 Monate alte Tochter und Verbindlichkeiten in Höhe von ca. € 50.000,00. Er besitze keinen PKW und auch keinen Bausparvertrag, eine Lebensversicherung bestehe bei der Bank, diese sei jedoch zu Gunsten des Kredites der Bank vinkuliert.

Mit Bescheid vom 23. September 2013 wurde der Bf. als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO iVm §§ 80ff BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. "A-GmbH, Firmenbuchnummer XY, im Ausmaß von € 11.633,52 in Anspruch genommen.

Die Haftung wurde hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	01-06/2008	1.959,52
Säumniszuschlag 1	2008	120,00
Säumniszuschlag 1	2008	80,00
Körperschaftsteuer	10-12/2008	439,00
Körperschaftsteuer	2007	875,00

Umsatzsteuer	2008	8.000,00
Säumniszuschlag 1	2009	160,00

Nach Zitieren der bezughabenden Gesetzesbestimmungen führte die Abgabenbehörde aus, der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der deren Abgaben nicht entrichtet habe, hafte für diese Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können. Die Abgaben könnten bei der Fa. "A-GmbH nicht mehr eingebracht werden, weil die Firma bereits am 13. Mai 2009 gemäß § 40 FBG in Folge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden sei.

Der Bf. sei im Zeitraum 1. August 2008 bis 13. Mai 2009 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei damit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Nach Zitieren der Bestimmungen der §§ 20, 21 UStG hinsichtlich der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen führte die Abgabenbehörde aus, die Umsatzsteuer 2008 sei am 6. März 2009 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden. Entgegen der Behauptung in der Stellungnahme zur Haftungsinanspruchnahme vom 8. September 2009, seien keine Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2008 abgegeben worden. Die Umsatzsteuer 2008 sei mit € 12.000,00 festgesetzt und wie zuvor mit 6. Oktober 2008 festgesetzten € 4.000,00 als bisher vorgeschriebener Betrag berücksichtigt worden, womit es zu einer Nachforderung von € 8.000,00 gekommen sei.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038).

Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde

eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.09.1986, 84/13/0198; 13.11.1987, 85/17/0037 und 13.09.1988, 87/14/0148). Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der genannten Gesellschaft uneinbringlich seien, wäre die Haftung in dem aus dem Spruch ersichtlichen Ausmaß geltend zu machen gewesen.

Die Körperschaftsteuer 2007 sei wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und mit € 1.421,00 festgesetzt worden, wobei sich nach Berücksichtigung der bisher vorgeschriebenen € 546,00 eine Abgabennachforderung in Höhe von € 875,00 ergeben habe.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecke sich die persönliche Haftung auch auf die Nebenansprüche.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, dass 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 gesetzlich 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 des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bf. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei.

Gleichzeitig mit dem Haftungsbescheid wurde dem Bf. eine Kopie folgender zugrundeliegender Abgabenbescheide übermittelt:

Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 6. März 2009 (Nachforderung € 8.000,00), Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-6/2008 vom 6. Oktober 2008 in Höhe von € 4.000,00, Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 20. Februar 2009 (Nachforderung € 875,00), Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2008 vom 5. Mai 2008 in Höhe von € 1.750,00, Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Oktober 2008, mit welchen Säumniszuschläge betreffend Umsatzsteuer 1-11/2007 in Höhe von € 120,00 und bezüglich Umsatzsteuer 1-6/2008 in Höhe von € 80,00 festgesetzt wurden, sowie weiters Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9. März 2009 in Höhe von € 160,00 wegen Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 8.000,00.

Mit der hier gegenständlichen rist- und formgerechte Berufung vom 11. Oktober 2013, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen ist, wird der Haftungsbescheid seinem gesamten Umfang nach wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und wegen Begründungsmängel angefochten.

Zur Begründung wird ausgeführt, die Finanzbehörde führe im angefochtenen Bescheid aus, dass der Bf. vom 1. August 2008 bis 13. Mai 2009 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH gewesen sei und die Firma am 13. Mai 2009 gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden wäre, was auch grundsätzlich richtig sei.

Mit dieser Feststellung vermöge die Behörde seine abgabenrechtliche Haftung als Geschäftsführer gemäß § 80 Abs. 1 BAO auch für die Umsatzsteuer 1-6/2008 den Betrag von € 1.959,52 nicht zu begründen. Offensichtlich gehe auch die Finanzbehörde davon aus, dass allein der Geschäftsführer D.E., der auch für die Finanzgebarung der Firma zuständig gewesen sei, für Abgabenrückstände vor dem 1. August 2008 gehaftet habe.

Die Umsatzsteuernachforderung für 2008 betrage laut den behördlichen Feststellungen € 8.000,00, wobei die Nachforderung gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden sei. Wenn die Abgabenbehörde von einem Haftungszeitraum beginnend ab 08/2008 (bis zum 13. Mai 2009) ausgehe, scheide die abgabenrechtliche Verantwortung und Haftung für den Zeitraum 1-7/2008 im Umsatzsteuerbetrag von € 4.666,67 aus.

Hinsichtlich einer Inanspruchnahme für Körperschaftsteuer 2007 in Höhe von € 875,00 werde noch zusätzlich Einhebungsverjährung gemäß § 238 Abs. 1 BAO eingewendet.

Für den Zeitraum vor dem 1. August 2008 sei der Geschäftsführer D.E. allein für die Finanzgebarung zuständig gewesen. D.E. habe mit dem Steuerberater der Gesellschaft, Herrn Mag. E.F., sämtliche steuerliche Belange der Gesellschaft besprochen und es habe bis zum Ausscheiden von Herrn D.E. als Geschäftsführer mit 31. Juli 2008 für den Bf. auch kein Anlass zu irgendeiner Annahme bestanden, dass Abgaben nicht oder nur teilweise entrichtet worden wären.

Der Betrieb sei bis Ende Oktober 2008 mit drei Taxis und vier Fahrern weitergeführt und dann nahezu eingestellt worden. Fallweise hätte der Bf. noch bis Jänner 2009 – soweit überhaupt Aufträge vorhanden gewesen seien – Fahrten alleine durchgeführt.

Die nicht abgeführte Umsatzsteuer für August, September und Oktober 2008 würde der Bf. mit ca. € 1.800,00 schätzen. Bis zur Betriebsschließung im Jänner 2009 sei dann noch eine geschätzte Umsatzsteuerschuld in Höhe von € 200,00 eingetreten. Die Eltern des Bf. wären bereit, für ihn diesen Betrag von insgesamt € 2.000,00 an das Finanzamt zu bezahlen, wenn damit seine abgabenrechtliche Haftung als ehemaliger Geschäftsführer der Fa. A-GmbH ein für alle Mal erledigt sei.

Der Bf. sei verheiratet und für seine Frau, die im 5. Monat schwanger sei, sorgepflichtig. Weiters treffe ihn noch eine weitere Sorgepflicht für ein Kind. Soweit im Rahmen der Ermessensübung der Abgabenbehörde auch soziale Gesichtspunkte des Abgabepflichtigen zu prüfen seien, wären diese zu seinen Gunsten entsprechend zu berücksichtigen.

Beigelegt wurde der Beschwerde eine Gehaltsabrechnung, aus welcher hervorgeht, dass der Bf. im September 2013 ein Nettogehalt in Höhe von € 1.493,01 von der Fa. S-GmbH bezogen hat.

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

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden 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 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.*

*Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjährt binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.*

*Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*



Laut Firmenbuch war der Bf. im Zeitraum 20. Mai 2006 bis 31. Juli 2008 gemeinsam mit dem weiteren Geschäftsführer D.E. als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH, FN XY, im Firmenbuch eingetragen. Mit 31. Juli 2008 schied D.E. als Geschäftsführer aus und der Bf. war ab diesem Zeitpunkt allein vertretungsbefugter Geschäftsführer der genannten GmbH. Er zählt somit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter einer juristischen Person, welche gemäß § 9 Abs. 1 BAO grundsätzlich zur Haftung herangezogen werden können.

Die ebenfalls unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, welche auch derzeit noch am Abgabenkonto der Fa. A-GmbH aushaften, steht aufgrund der am 13. Mai 2009 erfolgten amtswegigen Löschung gemäß § 40 FBG in Folge Vermögenslosigkeit fest und wurde vom Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 8. September 2009 auch bestätigt.

Soweit mit der gegenständlichen Beschwerde die Einhebungsverjährung gemäß § 238 Abs. 1 BAO der Körperschaftsteuer 2007 in Höhe von € 875,00 eingewendet wird, ist dem Bf. entgegenzuhalten, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2007 am 20. Februar 2009 an die Primärschuldnerin zu Händen des Bf. erging und die daraus resultierende Nachforderung in Höhe von € 875,00 am 27. März 2009 fällig war, sodass mit Ablauf des Jahres 2009 die

5-jährige Verjährungsfrist zu laufen begann und im Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides vom 23. September 2013 noch nicht abgelaufen war. Hinsichtlich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurde vom Bf. Einbringungsverjährung gar nicht eingewendet.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. 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.

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 gestanden sind, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. VwGH 27.02.2008, 2005/13/0100, VwGH 26.06.2007, 2004/13/0032).

Der Vertreter hat den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei gleichmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so

haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken – zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25.11.2009, 2008/15/0020 und 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich – spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschuldigkeiten unberichtigt aushaften, jene Informationen zu sichern, die ihn im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger der Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (VwGH 29.05.2013, 2010/16/0019).

Trotz Hinweis im Haftungsbescheid vom 23. September 2013 sowie auch im Haftungsvorhalt vom 9. Juni 2009, hat es der Bf. unterlassen, einerseits das Nichtvorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO sowie auch eine Ungleichbehandlung der Abgabenbehörde gegenüber den anderen Gläubigern nachzuweisen. Im Gegenteil hat er mit dem gegenständlichen Beschwerdevorbringen, ab 1. August 2008 alleinvertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH gewesen zu sein und ab diesem Zeitpunkt die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterlassen zu haben, eine schuldhafte Pflichtverletzung sogar explizit einbekannt.

Mit dem Argument, bis 31. Juli 2008 sei der weitere Geschäftsführer D.E. für die Finanzgebarung und für die Erledigung der steuerlichen Belange der Primärschuldnerin gemeinsam mit einem namentliche genannten Steuerberater verantwortlich gewesen und für den Bf. habe kein Anlass zur Annahme bestanden, dass die Abgaben bis zu diesem Zeitpunkt nicht oder nur teilweise entrichtet worden seien, kann der Bf. nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes einer Haftung für die vor dem 1. August 2008 fällig gewordenen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten aus folgenden Gründen nicht entgehen:

Zwar ist dem Bf. zuzustimmen, dass bei einer Mehrheit von Geschäftsführern nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Vorliegen einer Geschäftsverteilung die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit denjenigen Geschäftsführer trifft, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist und der von den finanziellen, insbesondere steuerlichen Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer in der Regel nicht in Anspruch genommen werden kann. Dieser haftet jedoch, wenn er eigene Pflichten dadurch grob verletzt, dass er es unterlässt, Abhilfe gegen Unregelmäßigkeit des zur Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten bestellten zu schaffen (vgl. zB VwGH 20.09.1996, 94/17/0122).

Im Rahmen des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens hat der Bf. zwar eine Geschäftsverteilung zwischen ihm und dem weiteren Geschäftsführer D.E. behauptet, ohne jedoch entsprechende Unterlagen bzw. Beweismittel dafür vorzulegen. Selbst wenn man dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen des Bf. Glauben schenkt,

war er jedenfalls ab 1. August 2008 für die Erledigung der steuerlichen Belange der Primärschuldnerin allein verantwortlich und es ist ihm entgegenzuhalten, dass sämtliche haftungsgegenständliche Abgabenschuldigkeiten nach dem 1. August 2008, also im Zeitraum der alleinigen Geschäftsführung des Bf. festgesetzt und die entsprechenden Bescheide auch dem Bf. zu seinen Händen zugestellt wurden. Zudem ist dem Bf. insoweit entgegenzuhalten, dass sich die Vertreterhaftung zwar grundsätzlich auf Abgaben bezieht, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, jedoch auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten besteht, deren Zahlungstermin bereits vor der Tätigkeit des betreffenden Vertreters gelegen ist (vgl. zB VwGH 20.01.2010, 2009/13/0019).

Bei Übernahme der alleinigen Geschäftsführung durch den Bf. mit 1. August 2008 bestand am Abgabenkonto der Fa. A-GmbH kein Rückstand, jedoch waren die bis Juli 2008 fällig gewordenen Umsatzsteuervorauszahlungen 1-5/2008 weder mittels Umsatzsteuervoranmeldung gemeldet noch entrichtet, wobei die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen 1-6/2008 in Höhe von € 4.000,00 in der Folge am 6. Oktober 2008, also im Geschäftsführungszeitraum des Bf. erfolgte.

Der Bf. hatte daher zweifelsfrei zumindest ab diesem Zeitpunkt Kenntnis von der Pflichtverletzung des Geschäftsführers D.E. hinsichtlich der Vorzeiträume und hat die im § 80 Abs. 1 BAO normierte Verpflichtung zur Abgabentrachtung verletzt.

Dasselbe gilt auch für die übrigen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten und Nebengebühren, welche allesamt im Zeitraum der Geschäftsführung des Bf. festgesetzt wurden.

Dass liquide Mittel für eine zumindest teilweise Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten jedenfalls noch bis Jänner 2009 vorhanden waren, hat der Bf. mit seinem Beschwerdevorbringen, bis dahin im eingeschränkten Ausmaß Fahrten durchgeführt zu haben und dafür Umsatzsteuer zu schulden, sogar bestätigt.

Ein Nichtvorhandensein liquider Mittel zu den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurde vom Bf. ebenso wenig behauptet wie die Gleichbehandlung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten. Ganz im Gegenteil hat der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 8. September 2009 sogar vorgebracht, ab August 2008 die Einnahmen der Gesellschaft für Reparaturen der Fahrzeuge, Gehälter, Miete sowie Treibstoffe und dergleichen verwendet zu haben, wobei festzustellen ist, dass im Zeitraum der Geschäftsführung des Bf. keine einzige Zahlung auf das Abgabenkonto der Fa. A-GmbH geleistet wurde.

Zum Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf., welche darin gelegen ist, die Abgaben aus den verwalteten Mitteln nicht entrichtet zu haben, wobei auch, wie im angefochtenen Bescheid zutreffend dargestellt, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten in Bezug auf die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldung und der Jahressteuererklärungen zur Umsatzsteuer 2008 sowie zur Körperschaftsteuer 2007 verletzt wurden.

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vgl. zB VwGH 13.04.2005, 2002/13/0177, 0178).

Soweit der Bf. vorbringt, die richtige Höhe der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum August 2008 bis Jänner 2009 würde ca. € 2.000,00 betragen und sich damit inhaltlich gegen die Höhe der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wendet, ist er auf die Bestimmung des § 248 BAO zu verweisen, wonach der Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen den Haftungsbescheid innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehende Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch berufen kann.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind daher Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit einer dem Primärschuldner bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgabe nicht im Haftungsverfahren, sondern durch eine – den Haftenden durch § 248 BAO ermöglichte – Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen den Abgabenbescheid geltend zu machen (vgl. zB VwGH 24.02.2004, 99/14/0278).

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, da 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.

Zwar ist der Abgabenbehörde hinsichtlich ihrer Ausführungen zum Ermessen dahingehend, dass sich 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 ist und der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, zuzustimmen, jedoch darf im gegenständlichen Fall nicht übersehen werden, dass seit der amtswegigen Löschung der Primärschuldnerin wegen Vermögenslosigkeit am 13. Mai 2009 und dem Haftungsvorhalt vom 8. Juni 2009 bis zum Ergehen des gegenständlichen Haftungsbescheides am 21. September 2013 eine lange Zeit verstrichen ist, welche im Zusammenhang mit den zugunsten des Bf. zu berücksichtigenden Billigkeitserwägungen nicht außer Betracht bleiben darf (vgl. zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038 und VwGH 03.09.2008, 2006/13/0159).

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der gegenständliche Haftungsbescheid in Bezug auf den Großteil der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten knapp vor dem Ablauf der Verjährungsfrist erlassen wurde und auch unter Einbeziehung der vom Bf. in der gegenständlichen Beschwerde ins Treffen geführten Sorgepflichten hat das Bundesfinanzgericht eine Einschränkung der Haftung auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß als angemessen und den angeführten Billigkeitserwägungen entgegenkommend angesehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer ordentlichen Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

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

Wien, am 22. April 2014