

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Mag. Rainer Rienmüller, Kohlmarkt 16, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 11. Juli 2014 gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11. Juni 2014 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird F olge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Auf Vorhalt vom 15. April 2014 teilte der Beschwerdeführer (Bf) mit Eingabe vom 28. Mai 2014 mit, dass ein Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der S GmbH gestellt worden sei. Der Insolvenzantrag sei aufgrund der Zuständigkeit beim Amtsgericht - Insolvenzgericht - E gestellt worden. Das Gericht habe Herrn Rechtsanwalt Rü zum vorläufigen Insolvenzverwalter bestellt. Eine Kopie des Beschlusses füge der Bf als Anlage bei.

Zum Vorhalt führte der Bf darüber hinaus wie folgt aus:

„Zu 1. Über die Aufstellung der Abgabenbeträge kann ich keine Angaben machen. Ich gehe jedoch derzeit davon aus, dass diese nicht in entsprechender Höhe angefallen sind.

Zu 2. Ich war bis zum 31.12.2013 Geschäftsführer der S GmbH Zum 31.12.2013 habe ich mein Amt als Geschäftsführer niedergelegt.

Am 27.12.2013 stellte die Si-GmbH, alleinige Gesellschafterin der S GmbH, bereits einen Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens. Der Antrag wurde ebenfalls beim Amtsgericht - Insolvenzgericht - gestellt. Zum vorläufigen Insolvenzverwalter wurde Herr bestellt. Das Insolvenzverfahren wurde zwischenzeitlich eröffnet.

In Abstimmung mit dem vorläufigen Insolvenzverwalter der Si-GmbH habe ich am 18.2.2014 das Amt zum Geschäftsführer der S GmbH wieder aufgenommen um noch am selben Tag den oben erwähnten Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das

Vermögen der S GmbH zu stellen. Der Antrag musste gestellt werden, da die S GmbH über keine Auftraggeber mehr verfügt.

Zu 3. Die S GmbH konnte ab Dezember 2013 keinen Zahlungen mehr nachkommen. Zumindest wurde die kaufmännische verantwortliche Mitarbeiterin, Frau , von mir aufgefordert, keine Zahlungen mehr zu leisten.

Zu 4. Ich bitte Sie hierzu, sich an den Insolvenzverwalter zu wenden.

Zu 5. Ich bitte Sie hierzu, sich an den Insolvenzverwalter zu wenden. Dieser verfügt über die wesentlichen Informationen. Ich habe keinen Zugriff auf diese Daten.

Zu 6. Aufgrund der Insolvenz der Muttergesellschaft und des Wegfalls des alleinigen Auftraggebers musste der Geschäftsbetrieb der S GmbH eingestellt werden. Nach meinem Wissen haben die ehemaligen Mitarbeiter wieder eine neue Anstellung.

Ich bin von der Insolvenz der S Gesellschaften selbst in einem erheblichen wirtschaftlichen Ausmaß betroffen, nachdem ich für die S Gruppe private Bürgschaften in nennenswertem Umfang abgegeben habe. Unter Berücksichtigung meines Alters von 71 Jahren und der Auswirkung der Insolvenz auf mich bitte ich von einer persönlichen Haftung Abstand zu nehmen.

Zu 7. Ich habe den Insolvenzverwalter gebeten, Ihnen auch ein entsprechendes Schreiben zukommen zu lassen. Ich hoffe, dass er diesem nachkommt“.

Mit Haftungsbescheid vom 11. Juni 2014 nahm die Abgabenbehörde den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma S GmbH im Ausmaß von € 22.071,44 (Lohnsteuer 11/2013 in Höhe € 14.476,04, Lohnsteuer 12/2013 in Höhe von € 7.595,40) in Anspruch.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Gemäß § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.“

Gemäß § 9 Abs 1 leg.cit. haften die in § 80 Abs 1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

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

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergibt sich, 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 eingebraucht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten. Die Abgaben können bei der juristischen Person nicht mehr eingebraucht werden, weil an der Firmenadresse Adr1, und an der

Adresse Adr2, niemand anzutreffen ist und alle Dienstnehmer mit 14.01.2014 abgemeldet wurden.

Sie waren im Zeitraum von 17.10.2013 bis 05.05.2014 handelsrechtlicher Geschäftsführer der S GmbH also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer ist festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 bzw. 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat. Es wäre Ihre Pflicht gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Sie hingegen haben die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es wird in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg.cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist jedenfalls ein schuldhaf tes Verhalten zu erblicken. (vgl. Erk. des VwGH vom 18. September 1985. ZI. 84/13/0085).

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 Vorhaltsbeantwortung zur Haftungsanspruchnahme für die als uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der S GmbH wurde von Ihnen vorgebracht, dass sie das Amt als Geschäftsführer am 31.12.2013 niedergelegt hätten. Die S G mbH hätte ab Dezember keinen Zahlungen mehr nachkommen können. Zu vorhandenen liquiden Mitteln und wie diese verwendet wurden, wurde auf den Insolvenzverwalter verwiesen.

Dem ist vom Finanzamt entgegenzuhalten, dass aus dem Firmenbuch nicht hervorgeht, dass sie die Geschäftsführertätigkeit mit 31.12.2013 zurückgelegt hätten. Von Ihnen wurden auch keine Unterlagen vorgelegt, die diese Behauptung belegen würden. Es wäre ihre Aufgabe als Geschäftsführer gewesen, sich die entsprechenden Kopien der Buchhaltung und Kontoauszüge im Hinblick auf eine mögliche Haftungsinanspruchnahme aufzubewahren“.

Mit Eingabe vom 11. Juli 2014 er hob der Bf Beschwerde gegen die Heranziehung zur Haftung als auch gegen die Höhe der Haftungsschuld.

Auf Mängelbehebungsauftrag vom 15. Juli 2014 begründete der Bf mit Eingabe 5. August 2014 die Beschwerde wie folgt:

„Wie bereits ausgeführt, richtet sich die Beschwerde sowohl gegen die Heranziehung zur Haftung als auch gegen die Höhe der Haftungsschuld aus dem Haftungsbescheid. Bezuglich der Heranziehung zur Haftung ist gegenüber unserem Mandanten das Auswahlermessen des Finanzamts falsch ausgeübt worden. Die im Haftungsbescheid ausgewiesene Lohnsteuer für den November 2013 beläuft sich auf den Betrag von € 14.476,04, zur Zahlung fällig am 15.12.2013. Der Bf ist jedoch mit schriftlicher Erklärung vom 13.12.2013 von seinem Amt als Geschäftsführer mit sofortiger Wirkung zurückgetreten bzw. hat das Amt niedergelegt und dies der Gesellschaft angezeigt.“

Zum Beweis dazu wird das Schreiben unseres Mandanten vom 13.12.2013, gerichtet an die S GmbH in Adr3, beigefügt. Grund der sofortigen Amtsniederlegung war, dass im Vorfeld Zahlungszusagen durch den faktischen Geschäftsführer der S GmbH in Wien, Herrn DB, geschäftsansässig Adr4, nicht eingehalten wurden. Die Bestellung unseres Mandanten als Geschäftsführer der S GmbH war im Gründungsstadium durch Zusagen des Herrn B veranlasst worden, hierin nur eine Interimslösung zu verfolgen. Unmittelbar nach Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister war dem Bf zugesagt worden, einen neuen Geschäftsführer für die S GmbH in Österreich zu bestellen. Tatsächlich wurden die Geschäfte jedoch durch den Bevollmächtigten DB geleitet, insbesondere alle Zahlungen oder Zahlungsfreigaben veranlasst. Herr B hatte darüber hinaus Kontovollmacht in Österreich. Zum Beweis dazu wird die Vollmacht vom 12.10.2013 vorgelegt, worin Herr DB auf seinen Wunsch hin bevollmächtigt wurde, die S GmbH einzeln zu vertreten. Die Vollmacht stellt eine umfangreiche Einzelvertretungsvollmacht ohne weitere Beschränkungen, insbesondere solche von den Kautelen des § 181 (deutsches) BGB, dar. Inwieweit die Vollmacht auch im Verhältnis der Gesellschafterin, der Si-GmbH in der Adr5, gefasst war, belegt eine weitere Vollmacht zu Gunsten des Herm DB vom 5.10.2013. Dort ist der Bevollmächtigte insbesondere bevollmächtigt, im Namen der (zwischenzeitlich ebenfalls insolventen) Si-GmbH in LE Weisungen an Tochtergesellschaften der Si-GmbH zu erteilen sowie diese auf Gesellschafterversammlungen zu vertreten und die Stimmrechte auszuüben. Von dieser Vollmacht machte der Bevollmächtigte DB entsprechend umfangreich Gebrauch.“

Insoweit wäre hier der faktische Geschäftsführer der Gesellschaft und nicht der nach Amtsniederlegung ehemalige Geschäftsführer der Gesellschaft zur Haftung heranzuziehen gewesen.

Dies nicht zuletzt vor dem Umstand, dass die Lohnsteuer für den Monat November 2013 in Höhe von € 14.476,04 zum Zeitpunkt der Amtsniederlegung noch nicht fällig war.

Der im Haftungsbescheid ausgewiesene Betrag in Höhe von € 7.595,40 als Haftungssumme für die Lohnsteuer des Monats Dezember 2013 verfällt ebenfalls der Aufhebung. Für den Monat Dezember 2013 wurden durch die S GmbH in Österreich keine Löhne bezahlt, weshalb auch keine Lohnsteuer abgeführt werden musste. Eine eventuell fehlerhafte Meldung gegenüber der Lohnsteuereinzugsstelle wäre zu berichtigen, vom Bf kann dies jedoch infolge seiner Amtsniederlegung nicht mehr vorgenommen werden. Eine entsprechende Erklärung kann nur noch durch den Insolvenzverwalter der Gesellschaft erfolgen".

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. August 2014 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ergänzend zur Begründung des Haftungsbescheides ausgeführt:

„In der Beschwerde wird vom Beschwerdeführer vertreten durch die D-GmbH vorgebracht, dass die Lohnsteuer 11/2013 mit einem Betrag von € 14.476,04 am 15.12.2013 fällig war. Der Beschwerdeführer wäre jedoch mit schriftlicher Erklärung vom 13.12.2013 von seinem Amt als Geschäftsführer mit sofortiger Wirkung zurückgetreten bzw. hätte das Amt niedergelegt und hätte dies der Gesellschaft angezeigt. Zum Beweis werde das Schreiben des Beschwerdeführers vom 13.12.2013, gerichtet an die S GmbH beigelegt. Der Grund der sofortigen Amtsniederlegung sei, dass im Vorfeld Zahlungszusagen durch den faktischen Geschäftsführer der S GmbH in Wien, Herrn DB, geschäftsansässig Adr4, nicht eingehalten worden sind. Die Bestellung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der S GmbH sei im Gründungsstadium durch Zusagen des Herrn B veranlasst worden, hierin nur eine Interimslösung zu verfolgen. Unmittelbar nach Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister sei dem Beschwerdeführer zugesagt worden, dass ein neuer Geschäftsführer für die S GmbH in Österreich bestellt werde. Tatsächlich seien die Geschäfte jedoch durch den Bevollmächtigten, DB, geleitet worden, insbesondere seien alle Zahlungen und Zahlungsfreigaben veranlasst worden. Herr B habe darüber hinaus Kontovollmacht in Österreich gehabt. Zum Beweis dazu werde die Vollmacht vom 12.10.2013 vorgelegt, worin Herr DB auf seinen Wunsch hin bevollmächtigt worden war, die S GmbH einzeln zu vertreten. Die Vollmacht stelle eine umfangreiche Einzelvertretungsvollmacht ohne weitere Beschränkungen, insbesondere solche von Kautelen des § 181 (deutsches) BGB, dar. Insoweit die Vollmacht auch im Verhältnis der Gesellschafterin der Si-GmbH in der Adr6, gefasst worden war, belege eine weitere Vollmacht zugunsten des Herrn DB vom 15.10.2013. Dort sei der Bevollmächtigte insbesondere bevollmächtigt, im Namen der (zwischenzeitlich ebenfalls insolventen) Si-GmbH in LE Weisungen an Tochtergesellschaften der Si-GmbH zu erteilen sowie diese

auf Gesellschafterversammlungen zu vertreten und die Stimmrechte auszuüben. Von dieser Vollmacht habe der Bevollmächtigte DB entsprechend umfangreich Gebrauch gemacht. Es wäre insoweit der faktische Geschäftsführer der Gesellschaft und nicht der nach Amtsniederlegung ehemalige Geschäftsführer der Gesellschaft zur Haftung heranzuziehen gewesen. Dies nicht zuletzt vor dem Umstand, dass die Lohnsteuer für den Monat November 2013 in Höhe von € 14.476,04 zum Zeitpunkt der Amtsniederlegung noch nicht fällig gewesen war.

Der im Haftungsbescheid ausgewiesene Betrag in Höhe von € 7.595,40 als Haftungssumme für die Lohnsteuer des Monats Dezember 2013 verfalle ebenfalls der Aufhebung. Für den Monat Dezember 2013 seien durch die S GmbH in Österreich keine Löhne bezahlt worden, weshalb auch keine Lohnsteuer abzuführen gewesen sei. Eine eventuell fehlerhafte Meldung gegenüber der Lohnsteuereinzugsstelle wäre zu berichtigen. Vom Beschwerdeführer könne dies jedoch infolge seiner Amtsniederlegung nicht mehr vorgenommen werden. Eine entsprechende Erklärung könne nur noch durch den Insolvenzverwalter der Gesellschaft erfolgen.

Dem ist vom Finanzamt zu entgegnen, dass der Rücktritt nach § 16a Abs. 2 GmbHG gegenüber der Generalversammlung, wenn dies in der Tagesordnung angekündigt wurde, oder gegenüber allen Gesellschaftern zu erklären ist. Die Rücktrittserklärung stellt dabei eine einseitige empfangsbedürftige Willenserklärung dar. Der Rücktritt wird grundsätzlich erst nach Ablauf von 14 Tagen wirksam. Liegt ein wichtiger Grund hierfür vor, kann der Rücktritt mit sofortiger Wirkung erklärt werden. In der vorgelegten Rücktrittserklärung, für die es keinen Nachweis des Empfanges gibt, wird als Grund der Niederlegung des Amtes als Geschäftsführer angeführt, dass Zahlungszusagen der Kunden nicht eingehalten wurden.

Dieser Grund kann nicht als wichtig angesehen werden, da das Vorliegen einer Krisensituation allein kein wichtiger Grund ist.

Daher kann der Rücktritt frühestens nach Ablauf der 14-tägigen Rücktrittsfrist wirksam sein. Dies wird auch durch die Vorhaltsbeantwortung betreffend Haftungsinanspruchnahme vom 28.05.2014 bestätigt, in der angeführt wird, dass das Amt des Geschäftsführers am 31.12.2013 niedergelegt wurde. Nimmt eine Person die ihre Geschäftsführungsbefugnis niedergelegt hatte, über Ersuchen der Gesellschafterin der GmbH die Geschäftsführung zur Stellung eines Konkursantrages für die GmbH wieder auf, kann darin eine neuerliche Bestellung zum Geschäftsführer im Sinne des § 15 GmbHG erblickt werden (VwGH 23.01.1997, 95/15/0163, ÖStZB 1997, 554). Laut Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 28.05.2014 wurde in Abstimmung mit dem vorläufigen Insolvenzverwalter der Si-GmbH am 18.02.2014 das Amt zum Geschäftsführer der S GmbH wieder aufgenommen, um noch am selben Tag den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der S GmbH zu stellen.

Die der Beschwerde beigelegte Vollmacht für Herrn DB beinhaltet nicht die Vertretung gegenüber Abgabenbehörden, sondern nur der Durchführung und Durchsetzung

rechtlicher Belange der S GmbH. Außerdem ist in Österreich österreichisches und nicht deutsches Recht anzuwenden.

Zur Abfuhr der Lohnsteuer für ausbezahlte Löhne ist der Vertreter abgabenrechtlich verpflichtet; die Verletzung dieser Verpflichtung ist, unabhängig von wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Vertretenen, schulhaft, weil es sich bei dieser Abgabe um eine solche handelt, deren Abfuhr bzw. Entrichtung bei korrekter Geschäftsführung durch vorhandene Schwierigkeiten nicht gehindert ist. Die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten, geht über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Gläubiger hinaus.

Die Lohnsteuer 11/2013 in Höhe von € 14.476,04 war am 16.12.2013 fällig, noch bevor der Rücktritt wirksam war. Die Lohnsteuer 12/2013 wurde dem Finanzamt zwar gemeldet, die Entrichtung ist jedoch nicht erfolgt. Sollte die Lohnsteuer falsch gemeldet worden sein, so könnte diese auf Anregung durch den Insolvenzverwalter berichtigt werden. Da eine Berichtigung bis heute nicht erfolgt ist, ist davon auszugehen, dass die Lohnsteuer schulhaft nicht an das Finanzamt abgeführt wurde“.

Mit Vorlageantrag vom 13. November 2014 beantragte der Bf, die Beschwerde dem zuständigen Verwaltungsgericht vorzulegen.

Das Verwaltungsgericht möge eine mündliche Verhandlung anberaumen.

Dazu wird weiters ausgeführt:

1.) Geschäftsführer GS

Der Beschwerdeführer war seit 17.10.2013 Geschäftsführer der S GmbH. Mit schriftlicher Erklärung vom 13.12.2013 hat er sein Amt als Geschäftsführer mit sofortiger Wirkung zurückgelegt und dies der Gesellschaft angezeigt. Mit Schreiben vom 17.12.2013 teilte er der Muttergesellschaft, der Si-GmbH mit, dass er seine Stellung als Geschäftsführer bei der S GmbH mit 13.12.2013 (in dem Schreiben wird der 31.12.2013 angeführt, dabei handelt es sich um einen Ziffernsturz, gemeint war stets der 13.12.2013, siehe handschriftliche Ausführung, Beilage 1) niedergelegt hat.

Aus wichtigen Gründen ist der Rücktritt eines Geschäftsführers mit sofortiger Wirkung möglich (siehe § 16a Abs 1 GmbHG). Eine solche Niederlegung wirkt unabhängig von der Eintragung im Firmenbuch, dieser kommt nur deklarative Wirkung zu (vgl ua TAXguide 2011/12/1823).

Faktischer Geschäftsführer der S GmbH war DB (siehe ua Beilage 2). Dies wurde zwischen dem Beschwerdeführer und ihm vereinbart. DB wollte/konnte die Geschäftsführung offiziell nicht übernehmen, dafür wurden ihm eine Vielzahl von Vollmachten erteilt, die ihm die Geschäftsführung ermöglichten.

Grund für die sofortige Amtsniederlegung war, dass es durch den faktischen Geschäftsführer DB Zahlungszusagen der SG an die S GmbH gab, die jedoch nicht eingehalten wurden. Diese Zahlungszusagen waren mitunter ausschlaggebend

dafür, dass der Beschwerdeführer sich überhaupt dazu bereit erklärte, die Geschäftsführungsfunktion und das damit verbundene Risiko zu übernehmen.

Durch die unterlassenen Zahlungen geriet die Gesellschaft in ihrem Konzernverbund in extreme Schwierigkeiten und der Beschwerdeführer war dadurch an der ordnungsgemäßen Wahrnehmung seiner Geschäftsführerpflichten gehindert.

Das FA Wien führt in der Beschwerdevorentscheidung vom 13.08.2014 aus, dass eine Krisensituation alleine keinen wichtigen Grund für den sofort wirksamen Rücktritt als Geschäftsführer darstellt. In der Gesamtbetrachtung des gegenständlichen Falls lag jedoch viel mehr als eine Krisensituation vor.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen, oder er hat seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden (vgl ua VwGH 13.3.1992, 92/17/0057).

Der Beschwerdeführer hat mit sofortiger Wirkung seine Funktion niedergelegt, wodurch seine Geschäftsführerfunktion tatsächlich am 13.12.2013 endete.

Die Lohnsteuer November 2013 war am 16. Dezember 2013 fällig, die Lohnsteuer für Dezember 2013 am 15. Jänner 2014. Daraus folgt, dass weder die Lohnsteuerschuld für November 2013 noch jene für Dezember 2013 im Zeitraum der Geschäftsführerfunktion des Beschwerdeführers fällig wurden. Geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Niederlegung der Geschäftsführerfunktion erst mit 31.12.2013 wirksam wurde, kann der Beschwerdeführer schon alleine aus diesem Grund (siehe auch Punkt 2.3) zumindest nicht zur Haftung für die Lohnsteuerschuld Dezember 2013 herangezogen werden.

2.) Lohnsteuer

Sollte das Bundesfinanzgericht der Ansicht des Finanzamtes Wien folgen und davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer über den 13.12.2013 hinaus Geschäftsführer der S GmbH war, sind nachstehende Umstände zu berücksichtigen.

2.1.) Rechtliches

Gemäß § 9 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 in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können. Der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, haftet daher für diese Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen,

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 ua VwGH-Erkenntnis vom 28.02.2014, 2012/16/0001).

Der Beschwerdeführer hat die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (vgl VwGH-Erkenntnis vom 28.06.2012, 2011/16/0126; VwGH-Erkenntnis vom 21.03.2012, 2012/16/0048). Der Beschwerdeführer hat daher den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel zu diesen Zeitpunkten andererseits bezogen zu führen (vgl ua VwGH-Erkenntnis vom 09.11.2011, 2011/16/0116).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es auch Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers im Verwaltungsverfahren ist es, allfällige vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschuld am oder nach Fälligkeitstag zu begleichen.

Im Bewusstsein dieser höchstgerichtlichen Judikatur ist der Beschwerdeführer derzeit bemüht, die geforderten Berechnungen und Unterlagen zu beschaffen. Sämtliche relevanten Unterlagen liegen bei dem Insolvenzverwalter bzw bei der vom Insolvenzverwalter beauftragten Buchhaltungsagentur. Zudem sind die Berechnungen äußerst vielfältig und komplex. Der Beschwerdeführer wird die nötigen Unterlagen und Berechnungen ehestmöglich übermitteln.

2.2) Lohnsteuer November 2013

Die Lohnsteuer 11 /2013 in Höhe von € 14.476,04 war am 16.12.2013 fällig.

Die Abgaben konnten jedoch ohne Verschulden des Beschwerdeführers nicht entrichtet werden.

Der Beschwerdeführer hat mit 13.12.2013 seinen sofortigen Rücktritt als Geschäftsführer erklärt. Für die am 16.12.2013 fällige Lohnsteuerzahlung kann er daher nicht mehr zur Haftung herangezogen werden.

2.3.) Lohnsteuer Dezember 2013

Aufgrund der wirtschaftlich angespannten Situation der S GmbH, die ua aus den nicht erfolgten Zahlungen der SG resultierte, konnten die Gehälter für Dezember 2013 nicht ausbezahlt werden (siehe Forderungsanmeldungen der Gehälter Dezember 2013 im Insolvenzverfahren, Beilage 5). Dennoch wurde dem Finanzamt die Lohnsteuer für 12/2013 gemeldet.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er noch § 78 Abs 3 EStG die Lohnsteuer

von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (vgl ua VwGH-Erkenntnis vom 25.02.2010, 2009/16/0246).

Gemäß der Beschwerdevorentscheidung vom 13.08.2014 kann dies auf Anregung des Insolvenzverwalters berichtigt werden. Der Beschwerdeführer hat den Insolvenzverwalter mehrfach aufgefordert, die Berichtigung durchzuführen. Eine Korrektur der Lohnsteueranmeldung hat jedoch seines Wissens nach bis heute nicht stattgefunden. Da der Beschwerdeführer am Fälligkeitstag 15.01.2014 nicht mehr Geschäftsführer war, hat er weder die Nichtentrichtung der Lohnsteuer 12/2013 zu verschulden noch die unterlassene Berichtigung des Insolvenzverwalters.

Mit Eingabe vom 19. September 2016 zog der Bf den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Unbestritten ist, dass dem Bf als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch ab 17. Oktober 2013 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Laut Aktenlage wurde mit Beschluss des Amtsgerichtes E vom Da1 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Insolvenzverfahren eröffnet.

Aus der Tatsache der Eröffnung des Konkurses kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (30.3.1998, 97/16/0501) zwar nicht zwingend auf die gänzliche Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung beim Primärschuldner geschlossen werden, doch bedeutet dies nicht, dass nicht aus anderen Gründen auf die gänzliche Uneinbringlichkeit der Abgaben geschlossen werden kann.

Der Bf hat im gesamten Verwaltungsverfahren die Uneinbringlichkeit der Abgaben, von welcher bereits die Abgabenbehörde erster Instanz ausgegangen ist, nicht in Abrede gestellt. Die belangte Behörde durfte daher nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.11.1997, 96/15/0059) die auf Grund der Aktenlage außer Streit stehende Tatsachen ohne weitere Erörterung ihrer Entscheidung zugrundelegen.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge

getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Bestritten wurde die Rechtmäßigkeit der Haftung aus dem Grunde, dass der Bf mit schriftlicher Erklärung vom 13. Dezember 2013 mangels Einhaltung von Zahlungszusagen sein Amt als Geschäftsführer mit sofortiger Wirkung zurückgelegt und dies der Gesellschaft angezeigt habe. Mit Schreiben vom 17. Dezember 2013 habe er der Muttergesellschaft, der Si-GmbH mitgeteilt, dass er seine Stellung als Geschäftsführer bei der S GmbH mit 13. Dezember 2013 niedergelegt habe.

In dem Schreiben werde der 31. Dezember 2013 angeführt, dabei handle es sich um einen Ziffernsturz, gemeint sei entsprechend der vorgelegten handschriftlichen Ausführung stets der 13. Dezember 2013 gewesen.

Ist ein Geschäftsführer an der ordnungsgemäßen Wahrnehmung seiner Obliegenheiten gehindert, so muss er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0038) entweder sofort die Behinderung seiner Funktion - allenfalls im Rechtsweg - abstellen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden. Ob der Rücktritt "unverzüglich" erfolgte, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab. Auch ein Zeitraum von nahezu drei Monaten zwischen der Bestellung zum Geschäftsführer und dessen Rücktritt wegen einer Behinderung in der Ausübung seiner Funktion schließt eine Beurteilung des Rücktrittes als "unverzüglich" nicht von vornherein aus, weil die Verpflichtung zum Rücktritt erst durch die Erkennbarkeit der Behinderung und der Ergebnislosigkeit der Bemühungen, diese zu beseitigen, ausgelöst wird. Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Juni 1989, 88/15/0089, 89/15/0038, kann dem Geschäftsführer aus der Nichtentrichtung vom im Wesentlichen vor seiner Bestellung zum Geschäftsführer fällig gewordener Abgabenschulden keine schuldhafte Pflichtverletzung angelastet werden, wenn der Geschäftsführer auf Grund einer Behinderung an der Ausübung seiner Funktion schon zwei Monate nach Übernahme der Funktion diese zurückgelegt hat.

Die Zurücklegung der Geschäftsführerbefugnis erfolgt durch einseitig empfangsbedürftige Erklärung des Geschäftsführers gegenüber der GmbH (den Gesellschaftern). Eine solche Niederlegung wirkt unabhängig von der Eintragung im Firmenbuch; dieser Eintragung kommt nur deklarative Wirkung zu (VwGH 23.1.1997, 95/15/0163).

Zur Meinung, dass der Rücktritt frühestens nach Ablauf der 14-tägigen Rücktrittsfrist – und damit nach Fälligkeit der Lohnsteuer 11/2013 am 16. Dezember 2013 wirksam sein könne, weil die Nichteinhaltung von Zahlungszusagen der Kunden nicht als wichtig angesehen werden könne, ist zu bemerken, dass nur der Geschäftsführer, der weiterhin als solcher tätig bleibt, obwohl er sich in seiner Pflichterfüllung behindert sieht, auch (beim Vorliegen

aller anderen Voraussetzungen) seine Pflicht zur ordnungsgemäßen Entrichtung der die GesmbH treffenden Abgaben verletzt hat (VwGH 25.9.1992, 91/170134).

Dem Geschäftsführer steht es im Fall einer Behinderung in seiner Pflichterfüllung frei, sein Haftungsrisiko durch unverzügliche Niederlegung seiner Funktion auszuschließen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0159).

Dieser Verpflichtung, bei einer Behinderung in der Ausübung seiner Funktion diese niederzulegen, ist Bf nachgekommen. In Hinblick auf den Zeitraum von nicht einmal zwei Monaten zwischen der Bestellung zum Geschäftsführer am 17. Oktober 2013 und der Erklärung vom 13. Dezember 2013 und die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist zweifelsohne davon auszugehen, dass dieser unverzüglich erfolgte. Der Ablauf einer Rücktrittsfrist kann dabei nicht von Bedeutung sein, da das Haftungsrisiko bereits durch die unverzügliche Niederlegung der Funktion ausgeschlossen wurde.

Sofern die Abgabenbehörde entsprechend der Begründung der Beschwerdevorentscheidung infolge der Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. Mai 2014, wonach in Abstimmung mit dem vorläufigen Insolvenzverwalter der Si-GmbH am 18. Februar 2014 das Amt zum Geschäftsführer der S GmbH wieder aufgenommen wurde, um noch am selben Tag den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der S GmbH zu stellen, unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Jänner 1997, 95/15/0163, vermeint, dass darin eine neuerliche Bestellung zum Geschäftsführer im Sinne des § 15 GmbHG erblickt werden kann, ist darauf hinzuweisen, dass in diesem Erkenntnis auch ausgeführt wird, dass die Geschäftsführung schon mangels Kausalität für die Uneinbringlichkeit der Abgaben nicht zur Haftung iSd § 9 BAO führen kann, soweit sie lediglich zur Stellung eines Konkursantrages für die GmbH übernommen und dann sofort beendet wird.

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 BAO erfolgte die Inanspruchnahme des Bf als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma S GmbH im Ausmaß von € 22.071,44 zu Unrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

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

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

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 27. September 2016