

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Brand Rechtsanwälte GmbH, Schüttelstraße 55, 1020 Wien, über die Beschwerde vom 12.06.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 13.05.2014, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 32.956,29 anstatt € 39.382,04 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 6. März 2014 hielt die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer (Bf) vor, dass auf dem Abgabenkonto der M-GmbH Abgabengenüge in Höhe von insgesamt Euro 96.371,04 aushafteten, deren Einbringung bisher vergeblich versucht worden sei, und führt wie folgt aus.:

„Laut Firmenbuchauszug waren Sie seit 17.06.2004 zum Geschäftsführer der Firma M-GmbH bestellt und daher gemäß § 18 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen und für die Entrichtung der in diesem Zeitraum fällig gewordenen nachstehend angeführten Abgaben verantwortlich. Eine Auflistung dieser Abgaben in Höhe von € 39.382,04 können Sie der beiliegenden Rückstandsaufgliederung entnehmen.“

Gemäß § 80 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden; sie sind daher verpflichtet, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu entrichten.

Sie werden ersucht, bekanntzugeben, ob die Firma M-GmbH zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben über finanzielle Mittel verfügte, die deren Entrichtung ermöglichten.

Infolge Uneinbringlichkeit des Rückstandes bei der Firma M-GmbH werden Sie als gesetzlicher Vertreter (Geschäftsführer) der Gesellschaft gemäß den Bestimmungen der §§ 224 i.V.m. 9 und 80 Bundesabgabenordnung zur Haftung herangezogen werden, es sei denn, Sie können beweisen, dass Sie ohne Ihr Verschulden daran gehindert waren, für die

Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. In diesem Zusammenhang wir Ihnen folgendes zur Kenntnis gebracht:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung zu den Bestimmungen der §§ 9 und 80 ff BAO darauf hingewiesen, dass es gemäß § 1298 ABGB Sache des Vertreters ist, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Pflichten unmöglich war, widrigfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt ist, dass er seiner Pflicht schuldhafter Weise nicht nachgekommen ist (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 14.01.1997, ZI. 96/08/0206, und die darin zit. Vorjud.). In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist es im abgabenrechtlichen Haftungsverfahren nicht nur Sache des haftungspflichtigen Geschäftsführers darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Abgabenschulden rechtzeitig - zur Gänze oder zumindest anteilig - entrichtet wurden, sondern auch dafür entsprechende Beweisanbote zu erstatten.

Sie werden daher aufgefordert anzugeben, ob im Zeitraum, in dem Sie als Vertreter der Firma M-GmbH für die Bezahlung der die Gesellschaft treffenden Abgaben verantwortlich waren, aus Gesellschaftsmitteln andere anfallende Zahlungen (z.B. Kredit- od. Leasingraten, Lieferantenzahlungen, Lohnzahlungen, Zahlungen an die Krankenkassa, etc.) geleistet worden sind.

Sofern die Firma M-GmbH bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werden Sie ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeit (siehe beil. Aufgliederung) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen ziffernmäßig darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der M-GmbH (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Zur Erbringung dieses Beweises wird Ihnen eine Frist bis zum 04.04.2014 gewährt.

Weiters werden Sie ersucht, beiliegenden Fragebogen - Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse betreffend - innerhalb obiger Frist ausgefüllt zu retournieren.“

Mit Eingabe vom 3. April 2014 nahm der Bf durch seinen Vertreter wie folgt Stellung:

„Grundsätzliches:

Richtig ist, dass unser Mandant bis zur Konkursöffnung der M-GmbH, FN Z1, handelsrechtlicher Geschäftsführer war.

Das Insolvenzverfahren wurde mit Beschluss das Handelsgerichts Wien vom 12. September 2006, Z2, eröffnet.

Unser Mandant war in seiner Funktion als Geschäftsführer peinlich darauf bedacht, sämtliche Forderungen bei Fälligkeit zu bezahlen.

Bis zum Zeitpunkt der Konkursöffnung hat unser Mandant sämtliche fälligen Zahlungen erfüllt. Für unseren Mandanten ist natürlich nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt zu den behaupteten Rückständen kommt.

Sämtliche Steuern wurden wahrheitsgemäß und vollständig erklärt und abgeführt.

Unserem Mandanten ist es dementsprechend nicht möglich, auf die behaupteten Rückstände näher einzugehen, weil der Sachverhalt nicht bekannt ist, der den behaupteten Rückständen angeblich zu Grunde liegen soll.

Ab Erkennbarkeit der Insolvenz hat unser Mandant sofort einen Rechtsanwalt eingeschaltet und entsprechend seinem Rat keine Zahlungen mehr geleistet, sondern fristgerecht einen Eigenantrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens gestellt. Ab diesem Zeitpunkt hält unser Mandant keinerlei Dispositionsspielraum mehr, sondern der Masseverwalter.

Wir gehen davon aus, dass die Rückstandsaufgliederung aus einer nachträglichen Prüfung resultiert. Unser Mandant war in diese Prüfung nicht involviert und wurde auch vom Masseverwalter dazu nicht befragt. Unser Mandanten bestreitet daher die Richtigkeit der behaupteten Abgabenrückstände.

Verjährung der Abgaben

Die Einhebung der in der Rückstandsaufgliederung genannten Abgaben ist verjährt.

Laut der Rückstandsaufgliederung betreffen die Abgaben einen Zeitraum von 2006 bis Mai 2008, wobei die jeweiligen Fälligkeitstage einen Zeitraum von 15.01.2007 bis 15.07.2008 umfassen.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjähren fällige Abgaben binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Somit sind sämtliche in der Rückstandsaufgliederung genannten Abgaben bereits mit Ende 2013 verjährt.

Die jeweiligen Abgaben sind in einem Zeitraum von 16.01.2007 bis 15.07.2008 fällig geworden, sodass diese spätestens bis 31.12.2013 eingehoben werden hätten müssen.

Einhebungsmaßnahmen nach Eintritt der Verjährung sind unzulässig und damit rechtswidrig (VwGH v 07.07.2011, 2009/15/0093). Das Verfahren ist bereits aufgrund der eingetretenen Verjährung einzustellen.

Keine schuldhafte Verletzung von Pflichten

Die Haftung von Organvertretern juristischer Personen greift gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO nur unter der Voraussetzung, wenn den Vertretern der juristischen Person eine schuldhafte Verletzung ihrer auferlegten Pflichten vorgeworfen werden kann.

Die Haftung des Geschäftsführer gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO ist ihrem Wesen nach eine dem Schadenersatzrecht nachgebildete Verschuldenshaftung und keine Erfolgschaftung (VwGH v 15.09.1995, 93/17/0404).

Um eine Haftung des Geschäftsführers für offene Abgabenverbindlichkeiten begründen zu können, bedarf es daher eines konkreten schuldhaften Verhaltens, das dem Geschäftsführer vorgeworfen kann, welches kausal (VwGH v 15.09.1995, 93/17/0404) für die Nichtbegleichung der Abgabenverbindlichkeiten war.

Unseren Mandanten trifft keine schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten. Insolvenzgrund war, dass die Hausbank der M-GmbH eine zugesagte Kreditaufstockung nicht gewährt hat, sodass die Gesellschaft zur Vermeidung einer Gläubigerbevorzugung oder -benachteiligung die Zahlungen an alle Gläubiger einstellen musste.

Für unseren Mandanten war als Geschäftsführer keineswegs absehbar, dass die Bank die Kreditlinie entgegen der Zusage nicht gewährt. Vielmehr hat unser Mandant aufgrund des Vertrauensverhältnisses mit der Bank berechtigt darauf vertraut, dass die Bank die Mittel vereinbarungsgemäß bereitstellen wird.

Zudem liegen die in der Rückstandsaufgliederung genannten Zeiträume 2006 bis Mai 2008 bereits zwischen fünf und acht Jahren zurück, sodass unser Mandant Zahlungen nicht mehr belegen könne, nachdem er mit der gelöschten Gesellschaft nichts mehr zu tun habe.

Keine Verpflichtung zur Aufbewahrung von Unterlagen

Unser Mandant verfügt über keinerlei Unterlagen rnehr betreffend die M-GmbH.

Mit Eröffnung des Konkurses am tt.mm.2008 sind sämtliche Befugnisse auf den Masseverwalter übergegangen. Sämtliche Unterlagen, insbesondere Unterlagen betreffend Buchhaltung und Rechnungswesen, befanden sich ab dem Tag der Konkurseröffnung, somit ab tt.mm.2008, unter der Obhut des Masseverwalters.

Nach Vollzug der Schlussverteilung wurde der Konkurs aufgehoben und M-GmbH aufgrund Vermögenslosigkeit von Amts wegen gemäß § 40 Firmenbuchgesetz gelöscht.

Unser Mandant verfügt daher über keinerlei Unterlagen mehr, welche er als Beweis dafür, dass ihn kein Verschulden trifft, anbieten könnte.

Im Übrigen traf unseren Mandanten gemäß § 80 Abs. 3 BAO auch keine Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen. Unser Mandant war auf Grund der Konkurseröffnung zu keinem Zeitpunkt Liquidator der Gesellschaft. Sämtliche Befugnisse gingen mit Konkurseröffnung auf den Masseverwalter über.

Unser Mandant wurde auch nie zum Verwahrer der Bücher gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG bestellt, sodass dieser nicht verpflichtet war und ist, die Bücher der Gesellschaft zu verwahren.

Unser Mandant verfügt nicht mehr über die kaufmännischen Bücher der mittlerweile gelöschten Gesellschaft und ist daher nicht in der Lage, die von Ihnen geforderte Auflistung zu machen. Unser Mandant hat aber während der gesamten Geschäftsführertätigkeit alle Gläubiger gleich behandelt, sodass es zu keiner Benachteiligung für die Finanz gekommen sein kann.

Daher besteht keine Haftung.“

Mit Haftungsbescheid vom 13. Mai 2014 nahm die Abgabenbehörde den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff BAO für die folgenden aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma M-GmbH, im Ausmaß von € 39.382,04 in Anspruch.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Lohnsteuer	2006	1.895,94	15.01.2007
Lohnsteuer	2007	1.783,74	15.01.2008
Dienstgeberbeitrag	2005	1.890,00	16.01.2006
Dienstgeberbeitrag	2007	401,34	15.01.2008
Zuschlag zum DB	2005	168,02	16.01.2006
Zuschlag zum DB	2007	35,67	15.01.2008
Umsatzsteuer	02/2008	14.414,64	15.04.2008
Umsatzsteuer	04/2008	6.382,72	16.06.2008
Einfuhrumsatzsteuer	04/2008	1.608,82	16.06.2008
Einfuhrumsatzsteuer	05/2008	10.801,15	15.07.2008
Summe		39.382,04	

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„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 eingebbracht 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.

Sie waren seit 17.06.2004 Geschäftsführer der Firma M-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.

Mit Beschluss des HG Wien vom tt.mm.2008, AZ Z2, wurde ein Konkursverfahren über das Vermögen der Firma M-GmbH eröffnet. Mit Beschluss vom 23.12.2010 wurde das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben.

Aufgrund der Vermögenslosigkeit und der Beendigung der Tätigkeit der Gesellschaft, diese ist im Firmenbuch bereits gelöscht, ist die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschulden nachgewiesen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaltende Umsatzsteuer ist folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung 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. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für den Zeitraum 02-05/2008 (siehe Aufgliederung) - wurde die Umsatzsteuer gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer. Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht daher hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden bzw. aller Gläubiger hinaus. Daher ist ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, wenn die Lohnsteuer - wie im vorliegenden Fall - nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 19.01.2005, 2004/13/0156) obliegt es dem Vertreter nachzuweisen, 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. Demnach lastet auf dem Vertreter die Verpflichtung, eine ziffermäßig konkretisierte Darstellung der behaupteten Gleichbehandlung der Gläubiger beizubringen.

Eine solche rechnerische Darstellung wurde nicht vorgelegt. Sie sind somit Ihrer Konkretisierungspflicht nicht nachgekommen. Wird aber der Nachweis, dass keine liquiden Mittel vorhanden waren oder welcher Betrag aus vorhandenen Mitteln bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, vom Vertreter nicht erbracht, kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. VwGH vom 23.11.2004, 2001/15/0108 und die darin zit. Vorjud.).

Sie wurden mit Schreiben vom 06.03.2014 aufgefordert darzulegen, dass Sie ohne Ihr Verschulden gehindert waren, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen. Sie sind dieser Aufforderung – sohin Ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisangebote zu Ihrer Entlastung darzutun - nicht ausreichend nachgekommen.

In Ihrer Stellungnahme wurde unter anderem behauptet, dass bis zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung sämtliche Zahlungen erfüllt wurden und dass über keinerlei

Unterlagen betreffend die Fa. M-GmbH mehr verfügt wird bzw. dass sich ab dem Tag der Konkursöffnung mit tt.mm.2008 sämtliche Buchhaltungsunterlagen unter der Obhut des Masseverwalters befanden.

Die von Ihnen im Ermittlungsverfahren behaupteten Umstände sind nicht geeignet, eine schuldhafte Pflichtverletzung zu widerlegen.

Ihrer Auffassung, dass für die Abgaben bereits Verjährung eingetreten sei, ist folgendes entgegenzuhalten:

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

Nach Abs. 2 leg. cit. wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Nach der gegenüber § 238 BAO spezielleren Bestimmung des § 9 Abs. 1 IO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist. Die Bestätigung der Rechtskraft der Aufhebung des Konkursverfahrens wurde mit Beschluss vom 17.01.2011 veröffentlicht.

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

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung i.S.d. § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Sicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. VwGH vom 25.6.1990, 89/15/0067). Letzteres steht hier fest. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Folgende Bescheide und Unterlagen werden als Beilage übermittelt:

Haftungsbescheid für das Jahr 2006, 2007 vom 21.10.2008, Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2005, 2007 vom 21.10.2008, Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2005, 2007 vom 21.10.2008, Bericht gem. §150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 21.10.2008“

Mit Eingabe vom 12. Juni 2014 erhab der Bf durch seinen Vertreter Beschwerde gegen den Haftungsbescheid und gemäß § 248 BAO Beschwerde gegen den Abgabeananspruch und führte wie folgt aus:

„Beschwerde gegen den Haftungsbescheid

Als Beschwerdegründe werden Mangelhaftigkeit des Verfahrens aufgrund Verletzung von Verfahrensvorschriften und aufgrund unrichtiger Beweiswürdigung sowie unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Sachverhalt

In unserer Stellungnahme vom 03.04.2014 haben wir ausführlich dargelegt, weshalb den Beschwerdeführer keine Haftung trifft.

Bis zum Zeitpunkt der Konkursöffnung hat der Beschwerdeführer sämtliche fälligen Zahlungen erfüllt. Für den Beschwerdeführer ist natürlich nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt zu den behaupteten Rückständen kommt.

Sämtliche Steuern wurden wahrheitsgemäß und vollständig erklärt und abgeführt.

Dem Beschwerdeführer ist es dementsprechend nicht möglich, auf die behaupteten Rückstände näher einzugehen, weil der Sachverhalt nicht bekannt ist, der den behaupteten Rückständen angeblich zu Grunde liegen soll.

Erstmals mit dem gegenständlichen angefochtenen Haftungsbescheid hat das Finanzamt Wien 1/23 der Rückstandsaufgliederung Nachweise beigeslossen, welche den behaupteten Rückstand belegen sollen. Die angeblichen Rückstände resultieren offenbar aus der Außenprüfung vom 21.10.2008, welche nach Konkursöffnung offensichtlich in den Räumlichkeiten des Masseverwalters GH stattgefunden hat.

Der Beschwerdeführer hatte von dieser Außenprüfung weder Kenntnis noch wurden er zu dieser beigezogen. Der Beschwerdeführer hatte somit gar keine Möglichkeit, zu den angeblichen Rückständen Stellung zu nehmen. Der Beschwerdeführer wurden zu dieser Außenprüfung auch nicht vom Masseverwalter befragt.

Der Beschwerdeführer bestreitet daher ausdrücklich die Richtigkeit der behaupteten Abgabengrückstände.

Erstmals mit Schreiben des Finanzamtes Wien 1/23 vom 06.03.2014 erlangten der Beschwerdeführer Kenntnis davon, dass angebliche Abgabengrückstände bestehen würden. Der Beschwerdeführer habe keine Möglichkeit, den Sachverhalt zu prüfen, zumal mit Konkursöffnung sämtliche Unterlagen an den Masseverwalter übergeben wurden.

Ab Erkennbarkeit der Insolvenz hat der Beschwerdeführer sofort einen Rechtsanwalt eingeschaltet und entsprechend seinem Rat keine Zahlungen mehr geleistet, sondern fristgerecht einen Eigenantrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens gestellt. Ab diesem Zeitpunkt hatte der Beschwerdeführer keinerlei Dispositionsspielraum mehr, sondern der Masseverwalter.

Er habe alle Gläubiger gleich behandelt.

Verletzung von Verfahrensvorschriften

Der Beschwerdeführer wurden in die Außenprüfung vom 21.10.2008 weder involviert noch hatte er Kenntnis davon.

Somit wurde das grundlegende Prinzip auf Wahrung des rechtlichen Gehörs in Bezug auf den Beschwerdeführer verletzt.

Es widerspricht dem Grundsatz der Wahrung des rechtlichen Gehörs, zu einer Haftung herangezogen zu werden, ohne den Sachverhalt bzw. die Grundlagen für die behaupteten Abgabengrückstände zu kennen.

Es widerspricht auch dem Grundsatz eines fairen Verfahrens iSd Art. 6 EMRK, beinahe 6 Jahre nach der dem Beschwerdeführer unbekannten Außenprüfung mit dem Ergebnis der Prüfung konfrontiert zu werden.

Der Beschwerdeführer hat nicht schuldhaft gehandelt. Er hat alle Gläubiger gleich behandelt. Es liegen überhaupt keine Beweisergebnisse vor, welche ein schuldhaftes Handeln des Beschwerdeführers indizieren würden.

Die Behörde kann nicht einfach schuldhaftes Handeln des Beschwerdeführers annehmen, wenn es dafür keinerlei Anhaltspunkte gibt. Gemäß dem Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit ist die Behörde verpflichtet, auch die entlastenden Beweise zu sammeln. Dies hat die Behörde offenbar unterlassen.

Damit hat die Behörde die Pflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit verletzt.

Unrichtige rechtliche Beurteilung

Verjährung der Abgaben

Das Finanzamt Wien 1/23 führt in seiner Begründung aus, dass nach § 9 Abs. 1 IO durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen wird.

Die Unterbrechung wirkt jedoch nur gegenüber der M-GmbH (Primärschuldner), nicht gegenüber dem Vertreter.

Gegenüber dem Beschwerdeführer wurde zu keinem Zeitpunkt der angebliche Abgabengrückstand geltend gemacht, sodass die Einhebung der in der Rückstandsaufgliederung genannten Abgaben verjährt ist.

Laut der Rückstandsaufgliederung betreffen die Abgaben einen Zeitraum von 2006 bis Mai 2008, wobei die jeweiligen Fälligkeitstage einen Zeitraum von 15.01.2007 bis 15.07.2008 umfassen.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjähren fällige Abgaben binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Somit sind sämtliche in der Rückstandsaufgliederung genannten Abgaben bereits mit Ende 2013 verjährt.

Die jeweiligen Abgaben sind in einem Zeitraum von 15.01.2007 bis 15.07.2008 fällig geworden, sodass diese spätestens bis 31.12.2013 eingehoben werden hätten müssen.

Einhebungsmaßnahmen nach Eintritt der Verjährung sind unzulässig und damit rechtswidrig (VwGH v 07.07.2011, 2009/15/0093). Die Erlassung des Haftungsbescheides erfolgte daher unrechtmäßig.

Keine schuldhafte Verletzung von Pflichten

Das Finanzamt Wien 1/23 führt in seiner Begründung aus, dass der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisangebote zur Entlastung darzutun, nicht ausreichend nachgekommen sei.

Dabei übersieht die Behörde, dass der Beschwerdeführer bereits faktisch gar nicht die Möglichkeit hatte, Beweise anzubieten, zumal sich diese mit Stichtag Konkurseröffnung in der Gewahrsame des Masseverwalters befanden und er keinen Zugriff hatte.

Zur Außenprüfung wurde der Beschwerdeführer nicht beigezogen und konnte daher seine Rechte nicht wahren.

Somit hat der Beschwerdeführer keine schuldhafte Pflichtverletzung begangen.

Die Vorlage von Beweisen scheiterte bereits an der tatsächlichen Unmöglichkeit dieses Beweisanbotes, zumal der Beschwerdeführer über keine Unterlagen nach Konkurseröffnung verfügt und die Außenprüfung erst nach Konkurseröffnung erfolgte.

Der Beschwerdeführer hat in seiner Stellungnahme ausgeführt, dass sämtliche Steuern wahrheitsgemäß und vollständig erklärt und abgeführt wurden sowie ab Erkennbarkeit der Insolvenz der Beschwerdeführer sofort einen Rechtsanwalt eingeschaltet und entsprechend seinem Rat keine Zahlungen mehr geleistet, sondern fristgerecht einen Eigenantrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens gestellt hat.

Darauf ist die Behörde mit keinem Wort eingegangen.

Die Behörde wäre verpflichtet gewesen, den Sachverhalt zu erheben und dieses konkrete Vorbringen zu würdigen.

Für eine korrekte Beweiswürdigung reicht es nicht, pauschal festzustellen, dass die behaupteten Umstände nicht geeignet seien, eine schuldhafte Pflichtverletzung zu widerlegen.

Der Haftungsbescheid wird daher auch wegen unrichtiger Beweiswürdigung angefochten.

Die Haftung von Organvertretern juristischer Personen greift gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO nur unter der Voraussetzung, wenn den Vertretern der juristischen Person eine schuldhafte Verletzung ihrer auferlegten Pflichten vorgeworfen werden kann.

Die Haftung des Geschäftsführer gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO ist ihrem Wesen nach eine dem Schadenersatzrecht nachgebildete Verschuldenshaftung und keine Erfolgschaftung (VwGH 15.09.1995, 93/17/0404).

Um eine Haftung des Geschäftsführers für offene Abgabenverbindlichkeiten begründen zu können, bedarf es daher eines konkreten schuldhaften Verhaltens, das dem Geschäftsführer vorgeworfen kann, welches kausal (VwGH 15.09.1995, 93/17/0404) für die Nichtbegleichung der Abgabenverbindlichkeiten war.

Der Beschwerdeführer hat nicht schuldhaft gehandelt. Er hat alle Gläubiger gleich behandelt. Es liegen überhaupt keine Beweisergebnisse vor, welche ein schuldhaftes Handeln des Beschwerdeführers indizieren würden.

Die Behörde kann nicht einfach schuldhaftes Handeln der Beschwerdeführer annehmen, wenn es dafür keinerlei Anhaltspunkte gibt. Gemäß dem Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit ist die Behörde verpflichtet, auch die entlastenden Beweise zu sammeln. Dies hat die Behörde offenbar unterlassen.

Den Beschwerdeführer trifft keine schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten. Insolvenzgrund war, dass die Hausbank der M-GmbH eine zugesagte Kreditaufstockung nicht gewährt hat, sodass die Gesellschaft zur Vermeidung einer Gläubigerbevorzugung oder -benachteiligung die Zahlungen an alle Gläubiger einstellen musste.

Für die Beschwerdeführer war als Geschäftsführer keineswegs absehbar, dass die Bank die Kreditlinie entgegen der Zusage nicht gewährt. Vielmehr hat der Beschwerdeführer aufgrund des Vertrauensverhältnisses mit der Bank berechtigt darauf vertraut, dass die Bank die Mittel vereinbarungsgemäß bereitstellen wird.

Zudem liegen die in der Rückstandaufgliederung genannten Zeiträume 2006 bis Mai 2008 bereits zwischen fünf und acht Jahren zurück, sodass der Beschwerdeführer Zahlungen nicht mehr belegen kann, nachdem er mit der gelöschten Gesellschaft nichts mehr zu tun hat.

Keine Verpflichtung zur Aufbewahrung von Unterlagen

Der Beschwerdeführer verfügt über keinerlei Unterlagen mehr betreffend die M-GmbH.

Mit Eröffnung des Konkurses am tt.mm.2008 sind sämtliche Befugnisse und Verpflichtungen auf den Masseverwalter übergegangen. Sämtliche Unterlagen, insbesondere Unterlagen betreffend Buchhaltung und Rechnungswesen, befanden sich ab dem Tag der Konkurseröffnung, somit ab tt.mm.2008 unter der Obhut des Masseverwalters.

Nach Vollzug der Schlussverteilung wurde der Konkurs aufgehoben und die M-GmbH aufgrund Vermögenslosigkeit von Amts wegen gemäß § 40 Firmenbuchgesetz gelöscht.

Der Beschwerdeführer verfügt daher über keinerlei Unterlagen mehr, welche er als Beweis dafür, dass ihn kein Verschulden trifft, anbieten könnte.

Im Übrigen traf den Beschwerdeführer gemäß § 80 Abs. 3 BAO auch keine Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen. Der Beschwerdeführer war auf Grund der Konkurseröffnung zu keinem Zeitpunkt Liquidator der Gesellschaft. Sämtliche Befugnisse gingen mit Konkurseröffnung auf den Masseverwalter über.

Der Beschwerdeführer wurde auch nie zum Verwahrer der Bücher gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG bestellt, sodass dieser nicht verpflichtet war, die Bücher der Gesellschaft zu verwahren.

Der Beschwerdeführer verfügt nicht mehr über die kaufmännischen Bücher der mittlerweile gelöschten Gesellschaft und ist daher nicht in der Lage, die vom Finanzamt Wien 1/23 geforderte Auflistung zu machen. Der Beschwerdeführer hat aber während der gesamten Geschäftsführertätigkeit alle Gläubiger gleich behandelt, sodass es zu keiner Benachteiligung für die Finanz gekommen sein kann.

Daher besteht keine Haftung.

Bezüglich der angeblich rückständigen Umsatzsteuer (02/2008 und 04/2008) und Einfuhrumsatzsteuer (04/2006 und 05/2008) laut Rückstandsaufgliederung wurden überhaupt keine Nachweise beigeschlossen.

Der Beschwerdeführer kann daher unmöglich nachprüfen, worauf sich diese Nachforderung gründen soll. Wir bestreiten daher ausdrücklich die Richtigkeit der behaupteten Abgabengrückstände, insbesondere die angeblichen Rückstände betreffend Umsatzsteuer (02/2008 und 04/2008) und Einfuhrumsatzsteuer (04/2008 und 05/2008).

Er beantrage daher, der Beschwerde statzugeben und den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 1. Oktober 2015 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Mit Note vom 12.6.2014 erhab der Beschwerdeführer ein Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid vom 13.5.2014, mit welchem dieser für die bis dato ausständigen und als uneinbringlich zu betrachteten Abgabengrückstände der Firma M-GmbH, FN Z1, in Höhe von € 39.382,04 gemäß § 224 BAO zur Haftung herangezogen wurde. Es handelt sich dabei um die sogenannte Geschäftsführerhaftung, wie sie in den §§ 9, 80 BAO ausdrücklich normiert ist.

Bei den Abgaben handelt es sich einerseits um lohnabhängige Abgaben, welche mit Haftungs und Zahlungsbescheiden gemäß § 82 EStG 1988 vorgeschrieben wurden. Dies sind die Lohnsteuer 2006 und 2007, der Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 2005 und 2007 einschließlich der entsprechenden Zuschläge. Hinsichtlich dieser Abgaben kann im Verfahren über den Haftungsbescheid nicht befunden werden. Aus der Bestimmung des § 248 BAO ist nämlich abzuleiten, dass der zur Haftung herangezogene auch gegen die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide Beschwerde erheben kann. Demnach ist zuerst über die Haftung an sich abzusprechen, da sich erst bei rechtskräftig festgestellter Haftung an sich die Aktivlegitimation für die Beschwerde gegen die Grundlagenbescheide ergibt. Da der nunmehrige Beschwerdeführer (zulässigerweise) gleichzeitig mit dem Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid auch die Grundlagenbescheide angefochten hat, ist zuerst über das Rechtsmittel gegen die Haftungsinanspruchnahme und danach gesondert über die Beschwerde gegen die Bescheide über die lohnabhängigen Abgaben zu entscheiden.

Im Rückstand enthalten ist auch noch die Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Februar und April 2008. Dabei handelt es sich um die Festsetzung auf Grund der von der Primärschuldnerin selbst eingereichten Umsatzsteuer-Voranmeldungen mit den Fälligkeiten 15.4.2008 sowie 16.6.2008. Zwei weitere Teilbeträge betreffen die Einfuhr-Umsatzsteuer. Diese Beträge wurden den Zollbehörden anlässlich der Einfuhr von Waren einbekannt und damit das Abgabenkonto belastet (Fälligkeiten 16.6. und 15.7.2008). Dies erfolgte noch vor Einleitung des Insolvenzverfahrens. Die Abgabenbehörde geht davon aus, dass dieses Zahlenmaterial richtig ist, da es von der Primärschuldnerin selbst stammt.

Was den Einwand betrifft, dass die dem Beschwerdeführer übermittelte Rückstandsaufgliederung unrichtig sei, so wird darauf verwiesen, dass Unstimmigkeiten hinsichtlich der Gebarung von Abgabenkonten ausschließlich in einem Verfahren gemäß § 216 BAO (Abrechnungsbescheid) auszutragen sind.

Da die Abgabenbehörde davon ausgeht, dass die auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin aufscheinenden Belastungen richtig verbucht und auch sämtliche Tilgungstatbestände richtig und vollständig erfasst wurden, ist die Behauptung des Beschwerdeführers, sämtliche abgabenrechtlichen Obliegenheiten seien bereits seitens der Primärschuldnerin korrekt erfüllt worden, offensichtlich unzutreffend.

Zur Frage der Verjährung ist anzumerken, dass gemäß § 238 BAO das Recht, eine fällige Abgaben einzuhaben, binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese Abgaben fällig geworden ist, verjährt, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung dieser Abgabe selbst. Diese Frist kann durch nach außen tretende Maßnahmen zur Einhebung oder zwangsweisen Einbringung unterbrochen werden, sodass mit Ende des jeweiligen Jahres diese Frist erneut zu laufen beginnt. Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038 (verstärkter Senat) ist zu entnehmen, dass Unterbrechungshandlungen im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO anspruchsbezogen zu sehen sind und somit Wirkungen nicht nur gegenüber dem Primärschuldner, sondern auch gegenüber allfälligen Haftungspflichtigen entfalten (vgl. die bei Ritz, BAO⁵ Tz 18 zu § 238 zitierte Rechtsprechung sowie das Erkenntnis vom 9.11.2011, 2011/16/0067). Damit wurde durch die Anmeldung im Konkursverfahren (§ 9/1 IO) die Einhebungsverjährung hinsichtlich aller verfahrensgegenständlichen Fälligkeiten unterbrochen, die Verjährungsfrist begann, wie bereits im Haftungsbescheid angeführt, am 17.1.2011 erneut zu laufen, die Verjährungseinrede ist somit nicht zielführend.

Hinsichtlich des Verschuldens ist ausdrücklich auf die im Haftungsvorhalt enthaltene Aufforderung zu verweisen, die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes durch Erstellen entsprechender Auflistungen nachzuweisen. Dem ist der Bf jedoch nicht nachgekommen, auch nicht im Wege der Beschwerde. Bei der Verwirklichung des Haftungstatbestandes kommt es darauf an, dass während der Funktion als Geschäftsführer eine Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben vorgelegen ist, die

nicht eingehalten wurde. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf (vgl. etwa VwGH vom 13.09.2006, 2003/13/0131). Der 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, obliegt dem Vertreter (vgl. VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Auf diesem lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. VwGH vom 28. 09. 2004, 2001/14/0176). Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0082). Wie der Beschwerdeführer jedoch selbst zugegeben hat, wurden keine entsprechenden Aufzeichnungen angelegt, noch stünden solche zur Verfügung.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.“

Mit Vorlageantrag vom 4. November 2015 brachte der Bf durch seinen Vertreter in Erwiderung der Beschwerdevorentscheidung wie folgt vor:

Unrichtige Abrechnung von Abgaben

Festgehalten wird, dass in gegenständlichem Verfahren nicht über die Abgabenrückstände gemäß den Haftungs- und Zahlungsbescheiden gemäß § 82 EStG bezüglich der Lohnsteuer 2006 und 2007, den Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für 2005 und 2007 (einschließlich Zuschlägen) entschieden wird. Über die Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch (Punkt II des Schriftsatzes vom 12.6.2014) wird gemäß der Beschwerdevorentscheidung erst nach Entscheidung über die Haftung des Antragstellers abgesprochen. Der Antragsteller verweist daher hierzu auf seine Bescheidbeschwerde vom 12.6.2015.

Hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben, nämlich der Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum Februar 2008 und April 2008 sowie die Einfuhrumsatzsteuer für die Fälligkeit 16.6.2008 und 15.7.2008, hat die belangte Behörde ausgeführt, das Unstimmigkeiten hinsichtlich der Gebarung von Abgabenkonten nur im Verfahren gemäß § 216 BAO auszutragen sind.

Der Antragsteller hat erstmals von der Gebarung hinsichtlich der Umsatzsteuer Februar 2008 und April 2008 sowie Einfuhrumsatzsteuer mit der Fälligkeit 16.6.2008 und 15.7.2008 mit Schreiben der belangten Behörde vom 6.3.2014 erfahren. Ein Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides iSd § 216 BAO ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig. Die gegenständlichen Buchungen hätten im Jahr 2008 erfolgen müssen. Der Antrag auf Abrechnungsbescheid hätte daher vom Antragsteller bis Ende 2013 gestellt werden müssen.

Der Antragsteller konnte mangels Kenntnis von der Buchung keinen Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO stellen. Wenn nun die belangte Behörde darauf verweist, dass diese Abgaben nur in einem Verfahren gemäß § 216 BAO bekämpft werden können, so ist dem zu entgegnen, dass den Antragstellern dieser Rechtsbehelf nie möglich war und inzwischen nicht mehr offen steht.

Da die belangte Behörde nun über diese Abgabenansprüche gegen den Antragsteller abspricht, ohne dass dem Antragsteller der Rechtsbehelf des § 216 BAO gegen die Gebarung der belangten Behörde offen stand, so verletzt die belangte Behörde damit das rechtliche Gehör des Antragstellers. Der Antragsteller konnte mangels Kenntnis die Gebarung der belangten Behörde nicht bekämpfen und kann dies aufgrund Fristablaufs nun nicht mehr. Hätte der Antragsteller Kenntnis von der falschen Buchung auf dem Abgabenkonto gehabt, hätten sie die Gebarung der belangten Behörde umgehend bekämpft. Der Einwand der unrichtigen Abrechnung der Abgaben ist daher im gegenständlichen Verfahren zulässig.

Wenn die belangte Behörde angibt, dass die auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin aufscheinenden Belastungen richtig verbucht sind und auch sämtliche Tilgungstatbestände richtig und vollständig erfasst wurden, so wird dem ausdrücklich widersprochen. Schon aufgrund des Vorbringens der belangten Behörde, nämlich dass die belangte Behörde die Abgabenforderung im Konkursverfahren angemeldet hat, ergibt sich, dass die Abrechnung der belangten Behörde nicht richtig ist. Wenn die Forderung von der belangten Behörde im Konkursverfahren angemeldet wurde, wäre die Konkursquote von der offenen Abgabenschuld abzuziehen. Dieser Abzug wurde von der belangten Behörde nicht vorgenommen. Die Abrechnung der belangten Behörde ist daher unrichtig.

Verschulden

Den Antragsteller trifft kein Verschulden an einem möglichen Abgabengrundstand der M-GmbH, FN Z1.

Die Mitwirkungspflicht des Antragstellers bedeutet nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre. Da der Antragsteller bereits umfassend zum mangelnden Verschulden Stellung genommen hat, obliegt es der belangten Behörde, konkrete Feststellungen über die angebotenen Entlastungsbehauptungen des Antragstellers zu treffen.

Schon aufgrund des bisherigen Vorbringens des Antragstellers kann die belangte Behörde keine schuldhafte Pflichtverletzung des Antragstellers annehmen. Vielmehr muss die belangte Behörde auch amtswegig Unterlagen einholen. Weiters muss die belangte Behörde dem Antragsteller zumindest auffragen, sein Vorbringen zu konkretisieren bzw. bekanntgeben, welche Unterlagen vorzulegen sind.

Festgehalten wird erneut, dass der Antragsteller seit dem Konkurs der Primärschuldnerin über keine Unterlagen verfügt, um zu beweisen, dass den Antragsteller keine schuldhafte Pflichtverletzung trifft.

Der Antragsteller stellt daher die Beweisanträge zum Beweis, dass den Antragsteller kein Verschulden an einem Abgabenzurückstand der Primärschuldnerin trifft, die Beischaffung des Gerichtsakts des HG Wien, Z2, die Einvernahme des Insolvenzverwalters der Fa. M-GmbH, FN Z1, Adr, die Einholung eines Sachverständigengutachtens aus dem Fachgebiet des Steuer- und Rechnungswesens, und den Antrag, die Beschwerde vom 12.6.2014 gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 1/23 vom 13.Mai 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und der Beschwerde stattzugeben.

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 von 17. Juni 2004 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der M-GmbH mit Beschluss des HG Wien vom 12. September 2008, Z2, die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen bei der M-GmbH stand spätestens mit der amtswegigen Löschung der Gesellschaft am 14. April 2011 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit fest (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044).

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.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine

Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf nicht behauptet. Bestätigt wird das Vorhandensein von Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben auch durch die laut Kontoabfrage bis 4. Juni 2008 (€ 1.045,97) auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin geleisteten Zahlungen, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) die Tatsache der teilweisen Abgabenentrichtung auf das Vorhandensein liquider Mittel schließen lässt. Auch das Vorbringen, entsprechend dem Rat seines Rechtsanwaltes keine Zahlungen mehr geleistet zu haben, lässt auf das Vorhandensein von Mittel zur Abgabenentrichtung schließen.

Entgegen dem Einwand, dass der Bf bis zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung sämtliche fälligen Zahlungen erfüllt habe, ist am Abgabenkonto der Gesellschaft ab Verbuchung der Umsatzsteuer 2/2008 in Höhe von € 33.343,32 am 28. April 2008 durchgehend ein Rückstand ausgewiesen.

Der Umstand, dass der Bw ab Erkennbarkeit der Insolvenz entsprechend dem Rat seines Rechtsanwaltes zur Vermeidung einer Gläubigerbevorzugung keine Zahlungen mehr geleistet hat, vermag am Vorliegen einer schulhaften Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nichts zu ändern, da der Bf mit der Vorgangsweise, keinem der Gesellschaftsgläubiger auch nur anteilig eine Zahlung zu leisten, die dem Abgabengläubiger gegenüber bestehende Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabenforderungen verletzt hat (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Auch die gesetzliche Bestimmung des § 69 Abs. 2 IO in Gestalt der dort normierten 60 Tagesfrist befreit den Beschwerdeführer nicht vom Vorwurf der schulhaften Pflichtverletzung gegenüber der Abgabenbehörde (VwGH 25.01.2006, 2001/14/0126).

Dem Einwand, dass sämtliche Steuern vollständig abgeführt worden seien und die Rückstände offenbar aus der Außenprüfung vom 21.10.2008 resultierten, von der er keine Kenntnis habe, wurde bereits mit Beschwerdevorentscheidung vorgehalten, ohne dass der Bf dem etwas entgegnet hätte, dass es sich bei der im Rückstand enthaltenen Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Februar und April 2008 um die Festsetzung auf Grund der von der Primärschuldnerin selbst eingereichten Umsatzsteuer-Voranmeldungen mit den Fälligkeiten 15.4.2008 sowie 16.6.2008 handelt. Die Beträge betreffend die Einfuhr-Umsatzsteuer seien den Zollbehörden anlässlich der Einfuhr von Waren einbekannt und damit das Abgabenkonto belastet worden (Fälligkeiten 16.6. und 15.7.2008). Da dieses Zahlenmaterial von der Primärschuldnerin vor Einleitung des Insolvenzverfahrens stamme, gehe die Abgabenbehörde davon aus, dass es richtig sei.

Zum Vorbringen, dass der Bf erstmals von der Gebarung hinsichtlich der Umsatzsteuer Februar 2008 und April 2008 sowie Einfuhrumsatzsteuer mit der Fälligkeit 16.6.2008 und 15.7.2008 mit Schreiben der belangten Behörde vom 6.3.2014 erfahren habe und mangels

Kenntnis von der Buchung keinen Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO habe stellen können, ist darauf hinzuweisen, dass die Verbuchung am 28. April 2008 (Umsatzsteuer 2/2008), 26. Mai 2008 (Einfuhrumsatzsteuer 4/2008), 25. Juni 2008 (Einfuhrumsatzsteuer 5/2008) und 16. Juli 2008 (Umsatzsteuer 4/2008) erfolgte, also vor Konkursöffnung, sodass der Bf als Geschäftsführer sehr wohl davon Kenntnis haben musste und auch einen Antrag auf Abrechnungsbescheid stellen konnte.

Sofern der Bf der Richtigkeit der Verbuchung der auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin aufscheinenden Belastungen und richtigen und vollständigen Erfassung sämtlicher Tilgungstatbestände widerspricht, ist dem - mangels Darlegung von Meinungsverschiedenheiten und Konkretisierung der strittigen Verrechnungsvorgänge - lediglich insofern zuzustimmen, als die Konkursquote von der offenen Abgabenschuld abzuziehen ist.

Laut Aktenlage wurde eine Konkursquote von 0,756% ausgeschüttet.

Hinsichtlich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Haftung für Lohnsteuer 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag 2005 und 2007 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005 und 2007 ist zu bemerken, dass diese in Jahresbeträgen ohne nähere Aufgliederung festgesetzt wurden.

Gemäß § 79 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte bei jeder Lohnzahlung an den Arbeitnehmer einzubehaltende Lohnsteuer für einen Kalendermonat spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 43 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 ist der Dienstgeberbeitrag vom Dienstgeber für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten.

Da der Bf somit von der Abgabenbehörde nicht in die Lage gesetzt wurde, konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet hat, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen, war der angefochtene Haftungsbescheid vom 7. April 2014 hinsichtlich dieser Abgabenbeträge wegen der vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30. Jänner 2014, Zl. 2013/16/0199, auf dessen Ausführungen im Übrigen verwiesen wird, dadurch festgestellten Rechtswidrigkeit aufzuheben (vgl. VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188).

Es muss dem Haftungspflichtigen von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung möglich ist und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer sind als diejenigen, die der Abgabepflichtige gegen den Abgabenbescheid einzunehmen in der Lage ist.

Hat die belangte Behörde nicht die monatlichen Beträge sondern die Abgabe lediglich in einem Jahresbetrag bekannt gegeben, wird dadurch der Beschwerdeführer nicht in die Lage versetzt, die geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung zu erstellen

und dabei die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188).

Der Beschwerdeführer wurde damit von der Abgabenbehörde nicht in die Lage versetzt, die von ihr geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen. Auch wenn es der Abgabenbehörde nicht mehr möglich sein sollte, eine entsprechende Aufgliederung zu erstellen, so darf dieser Umstand dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen. Vielmehr hätte die belangte Behörde dies bei ihrer Ermessensübung berücksichtigen müssen (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181).

Unter Berücksichtigung der Konkursquote von 0,756% verbleiben somit:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	02/2008	14.305,67
Umsatzsteuer	04/2008	6.334,47
Einfuhrumsatzsteuer	04/2008	1.596,66
Einfuhrumsatzsteuer	05/2008	10.719,49
Summe		32.956,29

Zu den gestellten Beweisanträgen auf Beischaffung des Gerichtsakts des HG Wien, Einvernahme des Insolvenzverwalters und Einholung eines Sachverständigengutachtens zum Beweis, dass den Antragsteller kein Verschulden an einem Abgabenrückstand der Primärschuldnerin trifft, ist zu bemerken, dass die Beweisanträge kein Beweisthema (keinen Sachverhalt, der unter Beweis zu stellen wäre) enthalten. Das Vorbringen, dass den Bf kein Verschulden an einem Abgabenrückstand der Primärschuldnerin trifft, enthält rechtliche Wertungen, schildert aber keinen durch die (dazu) beantragten Beweismittel zu beweisenden Sachverhalt (vgl. VwGH 29.05.2013, 2010/16/0019).

Auch der bloße Antrag auf die Herbeischaffung von Gerichtsakten stellt noch keinen Beweisantrag dar (VwGH 23.04.2004, 2003/17/0084).

Infolge der schulhaften Pflichtverletzung durch die Bf konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf für die laut Rückstandsaufgliederung vom 21. September 2017 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von € 32.956,29 zu Recht.

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 1. Februar 2018