

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch ****, über die Beschwerde vom 24.06.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 28.05.2015 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 1.075,85 anstatt € 44.713,12 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 15. Jänner 2015 hielt die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer (Bf) vor, dass am Konto der U-GmbH folgende Abgabenbeträge uneinbringlich aushafteten, ersuchte den Bf die Fragen sorgfältig und vollständig zu beantworten und durch Vorlage geeigneter Unterlagen zu belegen und führte Folgendes aus:

„Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	02-03/2014	15.05.14	372,98
Lohnsteuer	2010	17.01.11	0,04
Lohnsteuer	03/2014	15.04.14	740,55
Dienstgeberbeitrag	2010	17.01.11	8.067,29
Dienstgeberbeitrag	2011	16.01.12	16.599,36
Dienstgeberbeitrag	2012	15.01.13	15.065,83
Dienstgeberbeitrag	03/2014	15.04.14	307,93
Dienstgeberzuschlag	2010	17.01.11	717,09

Dienstgeberzuschlag	2011	16.01.12	1.475,48
Dienstgeberzuschlag	2012	15.01.13	1.339,20
Dienstgeberzuschlag	03/2014	15.04.14	27,37

Summe 44.713,12

Die Vertreter juristischer Personen haben alle Pflichten des Vertretenen zu erfüllen. Insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, vorschriftsmäßig entrichtet werden. Vertreter haften mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für unentrichtet gebliebene Abgaben des Vertretenen, wenn sie an der Nichtentrichtung dieser Abgaben ein Verschulden trifft. Leichte Fahrlässigkeit gilt bereits als Verschulden.

Die im Rückstand ausgewiesenen Selbstbemessungsabgaben sind nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt. Die Ermittlung der im Rückstand enthaltenen bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgaben entnehmen Sie bitte den Bescheiden.

Laut Firmenbuchauszug waren Sie im Zeitraum vom 22.07.2008 bis Datum*** als Vertreter der U-GmbH bestellt. Auf Grund Ihrer Funktion als zur Vertretung der U-GmbH nach außen berufenes Organ oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der U-GmbH.

Da die unter Punkt 1 angeführten Abgabenbeträge während Ihrer Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet wurden, muss das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass Sie der Ihnen aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der U-GmbH nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sind.

Die genannten Beträge sind bei der U-GmbH als uneinbringlich anzusehen.

Sofern die U-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 Punkt 1) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der U-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.

Es steht Ihnen frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabenfälligkeit, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der U-GmbH auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt Ihnen als Vertreter, Nachweise dafür, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden sind und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger der U-GmbH noch Befriedigung erlangten,

zu erbringen. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise muss das Finanzamt davon ausgehen, dass Sie die Ihnen obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt haben, und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der U-GmbH ist. Unter diesen Umständen haften Sie für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß (zB VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114).

Wird der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liegt es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung für die unter Punkt 1 genannten Abgabenbeträge auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten der U-GmbH (zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdrängt (zB VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112), sähe sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung gegen Sie im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

Zur Stellungnahme wird Ihnen eine Frist bis zum 23.02.2015 eingeräumt. Es wird darauf hingewiesen, dass diese Frist angesichts der vorliegenden Sachlage nur aus besonders berücksichtigungswürdigen Gründen verlängert werden könnte.“

Mit Haftungsbescheid vom 28.05.2015 nahm die Abgabenbehörde den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma U-GmbH, Firmenbuchnummer Z1, Adr, im Ausmaß von 44.713,12 Euro in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	02-03/2014	372,98
Lohnsteuer	2010	0,04
Lohnsteuer	03/2014	740,55
Dienstgeberbeitrag	2010	8.067,29
Dienstgeberbeitrag	2011	16.599,36
Dienstgeberbeitrag	2012	15.065,83
Dienstgeberbeitrag	03/2014	307,93
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	717,09
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2011	1.475,48
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2012	1.339,20

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2014	27,37
------------------------------------	---------	-------

Summe: **44.713,12**

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.cil. 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 eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten. Die Abgaben können bei der U-GmbH nicht eingebbracht werden, weil der Konkurs bereits nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde und daher kein Vermögen mehr vorhanden ist.

PF war im Zeitraum von 22.07.2008 bis 12.05.2014 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der U-GmbH also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. PF war somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer ist folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 leg.cit. selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume - siehe Haftungsbescheid - wurde die Umsatzsteuer rechtskräftig festgesetzt, jedoch nicht entrichtet.

In diesem Zusammenhang ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers ist, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der

Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gem. § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (VwGH v. 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038). Demnach haftet 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 standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

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 schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. Erk. des VwGH vom 18. September 1985, ZI. 84/13/0085). Im Jahr 2014 hat eine Außenprüfung für die Lohnsteuer 1.1.2008 bis 31.12.2012 stattgefunden.

Für die Lohnsteuer 2010 wurde eine Nachforderung in Höhe von 0,04 € festgesetzt. Nach dem Gesamtbild der Tätigkeiten liegen für 2010 Dienstverhältnisse im Sinne des § 412 ASVG in Verbindung mit § 47 Abs. 1 und 2 EStG vor.

Die Details sind dem Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 02.06.2014 zu entnehmen.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral sind, ist es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Außerdem trifft den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg.cit.) wie den Abgabenpflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen hat. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer hat daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen. Außerdem hat er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl. Erk. des VwGH vom 17. September 1986, ZI. 84/13/0198; vom 13. November 1987, ZI. 85/17/0035 und vom 13. September 1988, ZI. 87/14/0148). Da Sie Ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sind

und die Abgaben bei der o. a. Gesellschaft uneinbringlich sind, war wie im Spruch zu entscheiden.

Im Jahr 2014 hat eine Außenprüfung für den Dienstgeberbeitrag 1.1.2008 bis 31.12.2012 sowie für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1.1.2008 bis 31.12.2012 stattgefunden. Bezuglich des Dienstgeberbeitrages 2010 wurde eine Nachforderung von € 8.067,29 sowie für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010 eine Nachforderung von € 717,09 festgesetzt. Für 2011 wurde eine Nachforderung für den Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 16.599,36 und für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 1.475,48 festgesetzt. Für das Jahr 2012 wurden ein Dienstgeberbeitrag von € 15.065,83 und ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 1.339,20 festgesetzt. Nach dem Gesamtbild der Tätigkeiten liegen für 2010 Dienstverhältnisse im Sinne des § 412 ASVG in Verbindung mit § 47 Abs. 1 und 2 EStG vor. Die Details sind dem Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 02.06.2014 zu entnehmen.

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 das pflichtwidrige Verhalten des von PF als Geschäftsführer der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten ist. Weiter ist PF seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun nicht nachgekommen. Ein an PF gerichteter Vorhalt betreffend Haftungsanspruchnahme gem. § 9 iVm § 80 BAO für die als uneinbringlich aushaftenden Abgabenbeträge in Höhe von € 44.713,12 vom 15.01.2015 wurde nicht behoben und daher dem Finanzamt retourniert.

Beilagen:

Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 02-03/2014 vom 07.07.2014

Haftungsbescheid für das Jahr 2010 bezüglich Lohnsteuer in Höhe von € 0,04

Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2010 in Höhe von € 8.067,29 sowie Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2010 in Höhe von € 717,09 vom 02.06.2014

Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2011 in Höhe von € 16.599,36 sowie Bescheid über die Festsetzung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2011 in Höhe von € 1.475,48 vom 02.06.2014

Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2011 in Höhe von € 15.065,83 sowie Bescheid über die Festsetzung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2011 in Höhe von € 1.339,20

Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung mit dem Gegenstand der Prüfung Lohnabgaben für den Zeitraum 1.1.2008 bis 31.12.2012"

Mit Eingabe vom 24.06.2015 brachte der Bf durch seinen Vertreter nachstehende Beschwerden wider den Abgabenanspruch und wider den Haftungsbescheid vom 28.05.2015 ein und führte nach Wiedergabe der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Begründung wie folgt aus:

„Diese Forderungen sind Abgabenschulden wider die Firma U-GmbH, FN: Z1, wobei der Einschreiter Geschäftsführer dieser Gesellschaft war.

Tatsächlich bestehen die genannten Abgabenschuldigkeiten nicht.

Aufgrund der Tatsache, dass über das Vermögen der U-GmbH, FN: Z1, zu AZ Z2 des HG Wien das Insolvenzverfahren eröffnet wurde und Herr NH zum Insolvenzverwalter bestellt wurde, sind die nunmehr angefochtenen Abgabenbescheide im Insolvenzverfahren unbeeinsprucht geblieben.

Der Einschreiter hat jedoch im Haftungsverfahren das Recht, die Abgabenschuldigkeiten auch dem Grunde nach zu bestreiten, was der Einschreiter durch die gegenständliche Beschwerde explizit zum Ausdruck bringt.

Auszuführen ist, dass die Finanzverwaltung das Unternehmen des Einschreiters mehrfach, zuletzt vor Konkursöffnung im Jahre 2013 geprüft hat, und dass von Seiten der Finanzverwaltung das Geschäftsmodell und die Art und Weise der Führung des Unternehmens der U-GmbH in mehrfachen Prüfungen unbeanstandet geblieben ist.

Erst nachdem seitens der Finanzverwaltung - wie dem Einschreiter mitgeteilt wurde - von oben als Grundsatzentscheidung vorgegeben wurde, dass grundsätzlich ein Personenunternehmen als Subunternehmer nicht mehr anerkannt werde (gleichartig für die Gebietskrankenkassen), wurden die vom Einschreiter bzw. von der U-GmbH beauftragten Unternehmer als Dienstnehmer qualifiziert und wurde aus diesem Grunde der U-GmbH Lohn-, Sozialversicherungs- und Kommunalsteuerabgaben vorgeschrieben.

Tatsächlich bestehen jedoch die Forderungen nicht zu Recht.

Die von der U-GmbH beauftragten Subunternehmer verfügen über entsprechende Gewerbescheine und die für die Ausführung ihrer Gewerbe notwendigen Betriebsmittel.

Darüber hinaus sind bzw. waren die Werkunternehmer weder an zeitliche Vorgaben noch an sonstige Weisungen der U-GmbH gebunden und bestand aufgrund der vereinbarten Pauschalpreise gerade für die Werkunternehmer die Möglichkeit über entsprechenden Einsatz die Einnahmen zu gestalten.

Bei richtiger Betrachtung lagen daher sämtliche Voraussetzungen für die Tätigkeit als selbständiger Unternehmer vor. Dazu kommt, dass die unter anderem von der U-GmbH beauftragten Subunternehmer für mehrere Unternehmen tätig waren, sodass die Finanzverwaltung zu Unrecht von unselbständig Beschäftigten ausgeht.

Es besteht demgemäß die Abgabenforderung schon dem Grunde nach nicht zu Recht und kommt eine Haftung des Geschäftsführers und Einschreiters schon aus diesem Grunde nicht in Frage.

Darüber hinaus erhebt der Einschreiter nachstehende Beschwerde gegen den Haftungsbescheid.

Auszuführen ist, dass der Einschreiter als Geschäftsführer der U-GmbH im Wesentlichen bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw. zur Schlussbesprechung vom 07.05.2014 sämtliche Abgabenverbindlichkeiten rechtzeitig und vollständig entrichtet hat.

Der Einschreiter hat im Rahmen seiner Tätigkeit für die U-GmbH mehrfach Prüfungen seitens der Finanzverwaltung und auch der Gebietskrankenkasse absolviert und wurde bis zum Jahr 2014 das Geschäftsmodell des Einschreiters nie beanstandet.

So haben Lohnsteuer-, Umsatzsteuer- und auch Kommunalsteuerprüfungen stattgefunden, welche beim Unternehmen der U-GmbH, wie beispielsweise die Umsatzsteuerprüfung vom 01.2013 - 06.2013, zu keinen Änderungen der Besteuerungsgrundlage geführt haben (Null-Prüfung). Nachdem anlässlich der Schlussbesprechung am 07.05.2014 dem Einschreiter bekanntgegeben wurde, dass geplant sei, die (unter anderem auch nunmehr strittigen) Abgabenforderungen nachzuverrechnen und absehbar war, dass die U-GmbH unter Umständen nicht in der Lage sein werde, sich der Bescheide bzw. Nachverrechnungen zu erwehren und diese unbeschadet allfälliger Erhebungen von Rechtsmitteln zu bedienen, hat der Einschreiter als Geschäftsführer mit Eigenantrag das Insolvenzverfahren über das Vermögen der U-GmbH zu Z2 veranlasst.

Bis zu diesem Zeitpunkt wurden die Verbindlichkeiten und Abgabenschuldigkeiten bedient. Sämtliche nunmehr im Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabenverbindlichkeiten betreffen rückwirkende Nachverrechnungen aufgrund der Prüfung zu Aktenzeichen Z3 mit Schlussbesprechung vom 07.05.2014.

Insbesondere nachdem der Einschreiter im Rahmen seines Geschäftsmodells durch mehrere Prüfungen sowohl seitens der Gebietskrankenkasse als auch der Finanzverwaltung im Rahmen der Tätigkeit der U-GmbH unbeanstandet geblieben ist, kann ein schuldhaf tes Vorenthalten von Beiträgen nicht vorgeworfen werden. Dies unabhängig von der Bestreitung der Forderungen dem Grunde nach.

Dass seitens der Finanzverwaltung eine Nachverrechnung in Zukunft stattfinden werde, war für den Einschreiter nicht vorhersehbar. Dazu kommt, dass der Einschreiter auch nicht aus einer unvertretbaren Rechtsansicht heraus gehandelt hat, zumal die vom Einschreiter beauftragten Subunternehmer über sämtliche entsprechenden Gewerbeberechtigungen und Steuernummern und SVA-Meldungen verfügten.

Ein schuldhaftes Handeln kann dem Einschreiter nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Voraussetzung für eine Heranziehung zur Haftung ist jedoch ein Verschulden des Einschreiters. Selbst wenn daher die im Haftungsbescheid angeführten Abgabenverbindlichkeiten zu Recht bestünden, wäre die Heranziehung des Einschreiters zur Haftung nicht gerechtfertigt, zumal dieser mangels Verschuldens die Nichteinbringlichkeit dieser Abgabenverbindlichkeiten beim Primärschuldner U-GmbH nicht zu verantworten hat.

Die Aufhebung des Haftungsbescheides wird beantragt.“

Mit Schreiben vom 09.07.2015 ersuchte die Abgabenbehörde um Ergänzung betreffend die Beschwerde vom 24.06.2015 gegen den Haftungsbescheid und Beilage der erforderlichen Unterlagen zum Nachweis der Richtigkeit der Angaben in Kopie.

Insbesondere wurde der Bf gebeten, mittels entsprechender Belege (z.B. Prüfberichte, Niederschriften etc.) nachzuweisen, dass das Geschäftsmodell bei Prüfungen nicht beanstandet wurde und er daher nicht von Dienstverhältnissen ausgehen konnten, sodass nicht von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgegangen werden könne.

Mit Eingabe vom 07.08.2015 legte der Bf durch seinen Vertreter die Niederschrift des Finanzamt zu Steuer-Nr.: Z3 vom 07.10.2013 vor und führte wie folgt aus:

„Die Niederschrift umfasst einen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO des Unternehmens U-GmbH, mit Geschäftssadresse Adr, dessen Geschäftsführer der Einschreiter war, wobei das Geschäftsmodell der U-GmbH im Rahmen des Prüfungsgegenstandes - Umsatzsteuerprüfung 1/2013 - 06/2013 geprüft wurde und seitens des Finanzamtes unbeanstandet geblieben ist.

Insbesondere hat sich aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung ergeben, dass keine Änderung der Besteuerungsgrundlage festgestellt wurde.

Dazu kommt, dass auch die Subunternehmer des Unternehmens U-GmbH in einzelnen Zeiträumen geprüft wurden und die Unternehmereigenschaft niemals bezweifelt oder bestritten wurde.

Der Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin und der Einschreiter hat daher bereits Kontakt zu diesen Unternehmen aufzunehmen versucht, wobei innerhalb der vorn Finanzamt gesetzten Frist aufgrund Betriebsurlauben eine Kontaktnahme nicht möglich war.

Für die Vorlage weitere Prüfungsunterlagen, insbesondere der von der U-GmbH beauftragten Subunternehmer, wird um Erstreckung der Frist bis zum 15.09.2015 ersucht.“

Mit Eingabe vom 15.09.2015 teilte der Bf durch seinen Vertreter wie folgt mit:

„Der Einschreiter hat im Rahmen der U-GmbH mit dem Einzelunternehmer AN zusammengearbeitet und an AN, Adr1, in Werkaufträge erteilt.

Der Unternehmer, AN, verfügt über einen Gewerbeschein, hat zu SV-Nr.: Z4 seine Sozialversicherungsbeiträge bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft seiner Verpflichtung als Unternehmer gemäß bezahlt. Darüber hinaus das von ihm bezogene Einkommen erklärt und eine entsprechende Einkommensteuererklärung zu Steuer-Nr.: Z5 abgegeben - beispielsweise die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 am 13.03.2014 - und wurde der Unternehmer AN vom Finanzamt Wien 2/20/21/22 veranlagt. Als Nachweis wird hierfür vorgelegt die Einkommensteuererklärung 2013 des AN, Steuer-Nr.:Z5,VNR: Z6, sowie der Einkommensteuerbescheid 2013 betreffend AN.

Beantragt wird weiters die Einvernahme des Einschreiters, sowie die Einvernahme des AN, Adr1, sowie die Beischaffung des Steueraktes des AN zu Steuer-Nr.: Z5, sowie des Aktes der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft zu VNR: Z6.

Schon daraus ergibt sich, dass von Seiten des Finanzamtes der Subunternehmer AN als Unternehmer veranlagt und die Unternehmenseigenschaft des AN seitens des Finanzamtes akzeptiert wurde, obwohl im gegenständlichen Verfahren dem Einschreiter vorgehalten wird, er hätte wissen müssen, dass AN entgegen der Beurteilung des Finanzamtes Wien zu Steuer-Nr.: Z5 kein Unternehmer ist.

Gleiches gilt für nachstehende Subunternehmer SG, StNr.: Z7, DG, StNr.: Z8, SO, StNr.: Z9, GA, StNr.: Z10, IC, StNr.: Z11, JS, StNr.: Z12, MV, StNr.: Z13, ZI, StNr.: Z14, RD, StNr.: Z15, BD, StNr.: Z16 und MI, StNr.: Z17.

All diese Subunternehmer wurden seitens des Finanzamtes als Unternehmer qualifiziert und entsprechend steuerrechtlich als Unternehmer behandelt.

Auch haben diese ihre Sozialversicherungsbeiträge als Unternehmer bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft abgeführt. Beantragt wird die Beischaffung der Steuerakten des SG, StNr.: Z7, DG, StNr.: Z8, SO, StNr.: Z9, GA, StNr.: Z10, IC, StNr.: Z11, JS, StNr.: Z12, MV, StNr.: Z13, ZI, StNr.: Z14, RD, StNr.: Z15, BD, StNr.: Z16, MI, StNr.: Z17.

Daraus ergibt sich, dass diese Unternehmer vom Finanzamt als Unternehmer beurteilt wurden und demgemäß der Vorwurf gegenüber dem Einschreiter nicht gerechtfertigt ist.

Der Einschreiter bestreitet darüber hinaus die Höhe der wider ihn geltend gemachten Forderungen seitens des Finanzamtes, zumal die Höhe dieser geltend gemachten Forderungen aus dem Haftungsbescheid nicht nachvollziehbar ist.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 07.10.2015 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte zur Begründung ergänzend Folgendes aus::

„In der Beschwerde wird vom Beschwerdeführer vertreten durch Mag. Thomas di Vora vorgebracht, dass im Wesentlichen bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw. zur

Schlussbesprechung vom 07.05.2014 sämtliche Abgabenverbindlichkeiten rechtzeitig und vollständig entrichtet wurden.

Dem muss jedoch vom Finanzamt entgegnet werden, dass die Lohnabgaben 03/2014, die auch im Haftungsbescheid angeführt wurden, nicht entrichtet wurden.

Ob die Lohabgaben 2010 bis 2012 sowie die Umsatzsteuer 02-03/2014 zu Recht festgesetzt wurden, ist im Beschwerdeverfahren gegen den Abgabenanspruch gem. § 248 BAO zu beurteilen.

Die abgabenrechtliche Haftung setzt wohl entsprechend dem Prinzip der Akzessorietät den Bestand einer Schuld voraus, nicht aber, dass die Schuld dem Hauptschuldner gegenüber bereits geltend gemacht wurde.

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.

Da keine weiteren Argumente in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vorgebracht wurden, und die Abgaben bis heute nicht bezahlt wurden, wird die Haftung in vollem Ausmaß geltend gemacht.“

Mit Vorlageantrag vom 11.11.2015 beantragte der Bf die Vorlage des Aktes und Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und führte Folgendes aus:

„Die Begründung in der Berufungsvorentscheidung ist nicht zutreffend.

Über das Vermögen der U-GmbH, FN: Z1, wurde zu AZ Z2 des HG Wien das Insolvenzverfahren eröffnet und wurde Herr NH zum Insolvenzverwalter bestellt wurde.

Im Insolvenzverfahren selbst sind die Bescheide über die Abgaben von Seiten des Insolvenzverwalters unbestritten geblieben, allerdings wurden sie mit gesonderter Erklärung des damaligen Geschäftsführers der Gemeinschuldnerin und dem jetzigen Einschreiter bestritten.

Eine Entscheidung über die Abgabenschulden mit Geltung außerhalb des Insolvenzverfahrens ist daher nicht erfolgt.

Ohne zugrundeliegende Verbindlichkeit kann auch keine Haftung ausgesprochen werden.

Zu den Lohnabgaben 03/2014 ist auszuführen, dass auch keine Nettolohnzahlung an die Empfänger geleistet worden ist und daher auch kein Einbehalt und keine Nichtabfuhr von Lohnabgaben erfolgt ist. Eine Haftung scheidet daher von vornherein aus.

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 eingebbracht 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 22.07.2008 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der U-GmbH mit Beschluss des HG Wien vom Datum*** die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen bei der U-GmbH stand spätestens mit der amtswegigen Löschung der Gesellschaft am Datum### 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.

Hinsichtlich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Haftung für Lohnsteuer 2010, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010, 2011 und 2012 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 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).

Die Umsatzsteuer 02-03/2014 wurde am Datum*** und somit nach Eröffnung des Konkursverfahrens fällig, als der Bf nicht mehr über die Mittel der Gesellschaft verfügberechtigt war.

Es verbleiben somit:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Lohnsteuer	03/2014	740,55
Dienstgeberbeitrag	03/2014	307,93
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2014	27,37

Summe: 1.075,85

Zum Einwand des Bf zu den Lohnabgaben 03/2014, dass auch keine Nettolohnzahlung an die Empfänger geleistet worden sei und daher auch kein Einbehalt und keine Nichtabfuhr von Lohnabgaben erfolgt sei, ist zu bemerken, dass diese Abgaben am 09.04.2014 aufgrund der Selbstbemessung und Meldung durch die Abgabepflichtige am Abgabenkonto verbucht wurden und die Meldung von einbehaltenen Lohnabgaben an das Finanzamt dafür spricht, dass die entsprechenden Löhne tatsächlich ausbezahlt worden sind (VwGH 15.11.2005, 2001/14/0088).

Gemäß § 201 BAO gilt die Abgabe bei Selbstbemessungsabgaben durch die Einreichung der Erklärung über die Selbstbemessung festgesetzt, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstbemessung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, sodass die haftungsgegenständliche Lohnsteuer 03/2014 durch die Einreichung der Lohnsteuererklärung durch die Primärschuldnerin festgesetzt wurde.

Die Geltendmachung der Haftung für eine Selbstbemessungsabgabe, die kraft Gesetzes entsteht und kraft Gesetzes fällig wird, setzt eine bescheidmäßige Festsetzung der Abgabenschuld gegenüber dem Primärschuldner nicht voraus. Gemäß § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige aber unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabenanspruch mittels Beschwerde die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen. Damit tritt der Haftungspflichtige in verfahrensrechtlicher Hinsicht völlig in die Rechte des Abgabepflichtigen ein. Daraus ergibt sich, dass dem zur Haftung Herangezogenen zur Gewährleistung des vollen Rechtsschutzes bei Selbstbemessungsabgaben im allgemeinen das Recht auf die Geltendmachung der aus § 201 Abs. 1 BAO resultierenden Verpflichtung der Abgabenbehörde, im Falle der Unrichtigkeit der Selbstbemessung einen Abgabenbescheid zu erlassen, zukommt (VwGH 25.06.1990, 89/15/0108).

Die Behauptung, die Lohnsteuer werde zu Unrecht geltend gemacht, weil mangels Lohnzahlungen kein Lohnsteueranspruch entstanden sei, ist somit nicht zielführend, da es sich dabei um eine Einwendung gegen den Abgabenanspruch handelt. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens war jedoch allein die Entscheidung über die Haftung gemäß § 9 BAO. In diesem Verfahren können Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht

mit Erfolg vorgetragen werden (vgl. VwGH 22.02.1993, 91/15/0065 VwGH 03.11.1994, 93/15/0010).

Dass am 15.04.2014 keine Mittel zur Entrichtung des haftungsgegenständlichen Dienstgeberbeitrages samt Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf weder behauptet, noch ergeben sich aus dem Akteninhalt im Hinblick auf das Vorbringen des Bf deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen dieser Mittel, daher durfte die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass dem Bf Mittel zur Verfügung standen, die er zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben verwenden hätte müssen.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den 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 Kontoabfrage vom 27.11.2017 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der U-GmbH im Ausmaß von € 1.075,85 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 21. Dezember 2017

