

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Gerhard Groschedl in der Beschwerdesache MMag. M., Adresse, vertreten durch Rechtsanwälte Schirl & Partner, Krugerstraße 17/3, 1010 Wien, über die Beschwerde des Haftungspflichtigen vom 27. Februar 2013 gegen den Haftungsbescheid des ehemaligen Finanzamtes Wien 6/7/15 (nunmehr Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf) vom 28. Jänner 2013 gemäß §§ 9, 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des damaligen Finanzamtes Wien 6/7/15 (nunmehr Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf) vom 28. Jänner 2013 wurde MMag. M., geboren am, als Haftungspflichtiger gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma T-G. m.b.H., Firmenbuchnummer 2, Wien, im Ausmaß von 16.138,93 Euro in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, nämlich

Dienstgeberbeitrag 2009 in Höhe von € 450,00,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009 in Höhe von € 40,00,
Lohnsteuer 2010 in Höhe von € 12.799,29,
Dienstgeberbeitrag 2010 in Höhe von € 2.274,04,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010 in Höhe von € 138,60,
Körperschaftsteuer 1-3/2011 in Höhe von € 437,00.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass sich aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, daß die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten. Die Abgaben können nicht mehr bei der T-G. m.b.H.

eingebraucht wurden, weil der Konkurs der T-G. m.b.H. bereits nach Schlussverteilung am 21.11.2012 aufgehoben wurde.

Der Bf. sei im Zeitraum von 02.09.2009 bis 28.02.2011 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der T-G. m.b.H. also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Der Bw. sei somit auch verpflichtet gewesen, 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 schuldhaftes Verhalten zu erblicken. (vgl. Erk. des Vw. GH vom 18. September 1985. ZI. 84/13/0085).

Im Jahr 2011 hat es eine Außenprüfung gem. § 150 BAO gegeben für den Zeitraum 1.1.2008 bis 28.2.2011.

Bei dieser Prüfung wurden Fehlberechnungen und Einbehaltungsdifferenzen festgestellt. Es kam zu folgenden Nachforderungen:

Dienstgeberbeitrag 2009 € 450,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009 € 40,00
Lohnsteuer 2010 € 12.799,29
Dienstgeberbeitrag 2010 € 2.274,04
Dienstgeberzuschlag 2010 € 138,60

Die Bescheide und der Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung wurden dem Haftungsbescheid beigelegt.

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 Abgabepflichtigen, sodaß er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer hat daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem hat er darzutun, daß er die Abgabenerfordernisse bei der

Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl. Erk. des VwGH vom 17. September 1986, Zl. 84/13/0198; vom 13. November 1987, Zl. 85/17/0035 und vom 13. September 1988, Zl. 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.

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. Weiters sind Sie Ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu Ihrer Entlastung darzutun nicht nachgekommen.

Ein am 04.12.2012 an Sie gerichteter Vorhalt wegen Haftungsinanspruchnahme gem. § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für die als uneinbringlich aushaftenden Abgabebeträge der T-G. m.b.H. in Höhe von € 16.138,93, zugestellt am 06.12.2012 wurde bis heute nicht beantwortet. Die Nichtbeantwortung des Haftungsvorhaltes ist als Schuldeingeständnis zu werten.

Mit Eingabe des Bf. vom 27. Februar 2013 wurde Berufung eingebracht und eine Begründung angekündigt.

In der Nachreichung der Begründung vom 9. April 2013 brachte der Bf. vor, dass

"1. Die meinem Mandanten angelastete Lohnsteuer, DB und DZ 12/2010 ist nicht aufgelaufen. In diesem Zeitraum wurden keine Löhne ausbezahlt, sondern wurden diese vielmehr von den Dienstnehmern beim Insolvenz-Entgelt-Fonds angemeldet.

Bescheinigung; Forderungsanmeldungen im Konkursakt 2011 des Handelsgerichtes Wien, da. erliegende von der IEF Service GmbH abgegebene L 16 Beizuschaffende Bescheide der IEF Service GmbH. Weitere Bescheinigungen vorbehalten.

2. An der Nichtabfuhr der meinem Mandanten angelastete DB DZ 9/2009 bis 3/2010 trifft meinen Mandanten keinerlei Verschulden.

Es handelt sich um nachverrechnete DB und DZ zu Geschäftsführerbezügen (ehemaliger Geschäftsführer).

Mein Mandant hat als Geschäftsführer der T-G. m.b.H. eine namhafte Steuerberatungskanzlei mit der Durchführung der Lohnverrechnung beauftragt. Für die Abfuhr der von der Steuerberatungskanzlei bekanntgegebenen Lohnabgaben hat mein Mandant jeweils fristgerecht Sorge getragen.

Bescheinigung: da. Abgabekonto

Es war meinem Mandanten nicht zumutbar und hatte dieser keine Veranlassung zu bezweifeln, dass die vom damaligen Steuerberater berechneten Abgaben nicht zutreffend seien, dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass es lange Zeit strittig war, ob Geschäftsführerbezüge überhaupt dem DB/DZ zu unterwerfen seien.

Bescheinigung: da. erliegende Meldungen des damaligen Steuerbersaters

Ev. beizuschaffende Lohnkonten bzw. Abgabenberechnungen

Weitere Bescheinigungen vorbehalten

An der Abfuhrdifferenz trifft meinen Mandanten sohin kein Verschulden.

Da die in Punkt 1. angeführten Bescheide und Akten meinem Mandanten nicht vorliegen und erst von den zuständigen Stellen bzw. Behörden abgefordert werden müssen, wird höflichst gestellt der Antrag für den Fall, dass zusätzlich zu den bereits da. erliegenden Unterlagen (Abgabekonto, Meldungen des ehemaligen Steuerbersaters, L 16 der IEF-Service GmbH) deren Vorlage da. für notwendig erachtet wird, für die Vorlage der zusätzlich angebotenen Bescheinigungen eine angemessene Frist von 4 Wochen aufzutragen.

Es wird schließlich höflichst gestellt der Antrag, den Haftungsbescheid vom 28.1.2013 ersatzlos aufzuheben."

In der Urkundenvorlage vom 15. Juli 2013 wird ausgeführt:

"1. Zur Bescheinigung dafür, dass die meinem Mandanten angelastete Lohnsteuer, DB und DZ 12/2010 nicht aufgelaufen ist, da in diesem Zeitraum keine Löhne ausbezahlt, sondern diese vielmehr von den Dienstnehmern beim Insolvenz-Entgelt-Fonds angemeldet wurden:

Dienstnehmer- Forderungsanmeldungen im Konkursakt 2011 des Handelsgerichtes Wien, Bescheide der IEF Service GmbH

2. Zur Bescheinigung dafür, dass an der Nichtabfuhr der meinem Mandanten angelastete DB / DZ 9/2009 bis 3/2010 für die - offensichtlich – der Nachverrechnung zugrundegelegten Bezüge der ehemaligen Geschäftsführer meinen Mandanten keinerlei Verschulden trifft, weil er die von einer namhaften Steuerberatungskanzlei errechneten Lohnabgaben gewissenhaft abgeführt hat.

Abgabenberechnungen für die Zeiträume 1-3/2010, aus welchen sich in Zusammenhalt mit dem dg. Abgabekonto ergibt, dass die vom Steuerberater berechneten Abgaben abgeführt wurden.

Für 2009 waren die Auszahlungsjournale nicht mehr vom seinerzeitigen Steuerberater erlangbar, es wird ersucht, auf die da. am Steuerkonto gespeicherten Meldungen des Steuerberaters rückzugreifen.

An der Abfuhrdifferenz trifft meinen Mandanten sohin kein Verschulden bzw. bestand zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung gar nicht.

In eventu wird im Hinblick auf die gewissenhafte Abfuhr der aufgelaufenen und meinem Mandanten bekannten (bei DB / DZ 2009 handelt es sich um eine Nachverrechnung, an welchem ihm kein Verschulden trifft) Lohnabgaben ersucht, iSd § 20 BAO eine Ermessenentscheidung zu seinen Gunsten zu fällen.

Es wird daher beantragt, den Haftungsbescheid vom 28.1.2013 ersatzlos aufzuheben."

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 7. August 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass Abgaben i.S.d. § 9 Abs. 1 BAO uneinbringlich seien, wenn Vollstreckungsmaßnahmen in das Vermögen des Primärschuldners erfolglos waren oder voraussichtlich sein werden (VwGH 27.4.2000, 98/15/0129). Die Uneinbringlichkeit bei der Fa. T-G. m.b.H. steht objektiv fest und wird auch nicht bestritten.

Sie waren als Geschäftsführer vom 2.9.2009 bis 28.2.2011 für die Wahrnehmung aller Verpflichtungen verantwortlich. In diesen Zeitraum fallen auch die im gegenständlichen Haftungsbescheid ausgewiesenen Abgaben. Maßgebend für die Haftungsinanspruchnahme ist stets, bis zu welchem Zeitpunkt die Abgaben fällig gewesen wären, auch wenn sie erst später festgesetzt werden.

Sie wenden in Ihrem Rechtsmittel ein, dass die Lohnabgaben für Dezember 2010 bereits vom Insolvenzgeldaushilfsfonds getragen wurden, somit keine Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge sowie Dienstgeberzuschläge für diesen Zeitraum mehr anfallen hätten können. Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten(§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürfen Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sind sie (wie auch andere Schuldigkeiten) anteilig

zu kürzen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (vgl. zB VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Grundsätzlich trifft Ihre Behauptung bezüglich der Lohnabgaben 12/2010 im Wesentlichen zu, nur in dem haftungsverhangenen Rückstand für die Lohnabgaben 2010 befinden sich keine Lohnabgaben für Dezember 2010, da diese nicht gemeldet und auch nicht festgesetzt wurden. Daher umfasst die Haftungsschuld keine Lohnabgaben für 12/2010 und Ihre Berufung muss aus diesen Gründen abgewiesen werden.

Auch Ihrer Begründung hinsichtlich der Dienstgeberbeiträge und Dienstgeberzuschläge für den Zeitraum 9/2009 bis 3/2010 kann nicht gefolgt werden, da jeder Abgabepflichtige für seine Vertreter Überwachungs- und Kontrollpflichten wahrzunehmen hat. Sie als Geschäftsführer hätten diesen Pflichten sorgsam nachkommen müssen, ansonsten sind Sie für das Verhalten Ihres gewillkürten Vertreter eigenverantwortlich zur Haftung herangezogen werden. Dieser Umstand wird auch in der Ermessensübung berücksichtigt, führt aber zu keiner wesentlich anderen rechtlichen Würdigung.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu unter Berücksichtigung aller maßgebenden Umstände treffen. 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 auf das Verschulden bzw. auf die Verantwortung des Haftungspflichtigen zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Die Haftung besteht daher zu Recht.

In der Eingabe des Bf. vom 12. August 2013 wird festgehalten, dass die Begründung den Feststellungen im Abschlussbericht widerspricht und daher aktenwidrig ist.

In diesem wird explizit ausgewiesen, dass L, DB, DZ für den Zeitraum Dezember 2010 dem Haftungsbescheid zugrundegelegt werden. Auf die Beilage wird verwiesen.

Da dies - offensichtlich - irreführend ist, ersuche ich die Behörde um Bekanntgabe und exakte Aufschlüsselung, für welchen Dienstnehmer und für welchen Zeitraum welcher Betrag an Lohnabgaben nachgefordert wird, andernfalls der bekämpfte Haftungsbescheid schon per se einen Begründungsmangel aufweist (VwGH 20.10.2004 212002/08/0072)

Gleichzeitig wird gestellt der Antrag, die Frist für den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz bis zum 30.11.2013, mindestens aber 4 Wochen nach Übermittlung einer richtigen Bescheidebegründung, zu verlängern.

Im Vorlageantrag vom 21. Oktober 2013 wird wie folgt ausgeführt:

1. Die Behörde beruft sich im bekämpften Haftungsbescheid vom 28.1.2013 einzig auf die rechtskräftigen Grundlagenbescheide vom 31.5.2011, denen wiederum als Bescheidebegründung der Prüfbericht vom 31.5.2011 zugrunde gelegt und gegenständlich gemacht und dieser damit Teil der Grundlagenbescheide vom 31.5.2011 wurde.

Ausgehend vom Grundlagenbescheid ergibt sich jedoch, dass meinen Mandanten kein Verschulden an der Nichtabfuhr treffen kann.

Wie bereits in der Berufung dargelegt, sind in diesen, neben hier auch ausdrücklich so bezeichneten DB DZ für den Zeitraum 1.9.2009 bis 31.3.2010 explizit Abgabenrückstände für den Monat 12 aus 2010 Inhalt geworden.

Aus den im Berufungsverfahren vorgelegten Forderungsanmeldungen und IEF-Bescheiden ergibt sich, dass bereits ab November 2010 keine mehr ausbezahlt wurden. Die im Haftungsbescheid angeführten Lohnabgaben 12/2010 können zwar im Konkursverfahren geltend gemacht werden (was auch mit Forderungsanmeldung ON 48 erfolgt ist), mangels Fälligkeit vor Insolvenzeröffnung kann den Geschäftsführer aber daher per definitionem kein Verschulden angelastet werden, dass er für einen Zeitraum, in dem Abgaben nicht aufgelaufen sind, solche nicht zu entrichten hat,

Beweis: wie bisher (IEF-Bescheide, Forderungsanmeldungen)

2. Sollten tatsächlich andere als für 12/2010 aufgelaufene Abgaben uneinbringlich sein, so weist der Haftungsbescheid vom 28.1.2013 einen erheblichen Begründungsmangel auf:

Trotz Aufforderung hat die Behörde nicht dargelegt, für welchen Dienstnehmer und welchen Zeitraum für welche Abgabe in welcher Höhe mein Mandant in Haftung gezogen wird. Es wurde lediglich global in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass sich der Rückstand – entgegen dem Wortlaut des Grundlagenbescheides - "nicht auf 12/2010 beziehen" solle.

Die Behörde gibt keine Auskunft, worauf sich der Rückstand jedoch dann beziehen solle, was im Hinblick auf den gegenteiligen Grundlagenbescheid den Begründungsmangel noch verschärft bzw. die Behörde selbst an die Grundlagenbescheide binden muss, was den Zeitraum der geltend gemachten Abgaben betrifft.

Die globale Anführung eines offenen Abgabenrückstandes im Haftungsbescheid sowie in der Berufungsvorentscheidung stellt jedenfalls einen Begründungsmangel dar (VwGH 87/17/0223). Stehen die Umstände nicht fest, nach welchen es zu einer Abgabennachforderung gekommen ist, kann auch nicht ohne weiteres ein Verschulden des Geschäftsführers unterstellt werden (VwGH 2002/08/0072).

Sollte meinem Mandanten daher für andere Abgaben in Haftung gezogen werden als dem Zeitraum 12/2010 zurechenbare, ist es meinem Mandanten daher mangels Kenntnis der Sachverhalte unmöglich gemacht, darzulegen, warum ihn an der Nichtabfuhr kein Verschulden trifft, weshalb ihm sein rechtliches Gehör versagt wird und einem rechtsstaatliches Verfahren nicht entsprochen würde....

4. In eventu wird ergänzend vorgebracht, dass für DB und DZ (im Haftungsbescheid mit EUR 1.936,54 und EUR 108,60 ausgewiesen) keine Kürzungspflicht besteht, d.h. bei Nichtabfuhr der Abgaben mangels Liquidität den Geschäftsführer kein Verschulden trifft, wenn er die Abgabenbehörde nicht benachteiligt hat. (VwGH 25.1.2000, 94/14/0080).

Es war meinem Mandanten ab Mitte November 2010 objektiv unmöglich, Abgabenverbindlichkeiten zu bedienen, weil ab Ende 2010 dem Unternehmen so gut wie keine liquiden Mittel zur Verfügung standen. Jedenfalls war es unmöglich, alle fälligen Verbindlichkeiten zu bezahlen, weshalb keine Zahlungen getätigt wurden. Es wurden bereits ab Mitte November 2010 keinerlei Verbindlichkeiten mehr erfüllt.

Beweis: Konvolut Offene Posten-Liste Kreditoren.

Anfang 2011 ist der zukünftige Partner für meinen Mandanten völlig unerwartet von den Plänen zurückgetreten und stand erstmals fest, dass die erwarteten finanziellen Mittel nicht in die Gesellschaft der Schuldnerin fließen würden. Aufgrund dieses Umstandes wurde, als feststand, dass auch anderweitig kein Investor gefunden werden können, der Liquidität zuführen würde, pflichtgemäß innerhalb der Frist des § 69 Abs. 2 IO der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens gestellt und das Sanierungsverfahren vom Handelsgericht Wien eröffnet.

Beweis: Einvernahme meines Mandanten, Antrag auf Insolvenzeröffnung, Ediktsdatei
Jedenfalls wurde das Finanzamt gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt. Vielmehr ergibt sich aus den Forderungsanmeldungen im Insolvenzverfahren, dass bei den übrigen Gläubigern weit ältere Verbindlichkeiten offengeblieben sind und - wie oben dargestellt - ab Mitte November überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet wurden.

Beweis: wie bisher, Anmelungsverzeichnis samt Forderungsanmeldungen, Konvolut Offene Posten-Liste Kreditoren

5. In eventu wird vorgebracht, dass die Behörde gänzlich außer Acht lässt, dass nicht die gesamte im Haftungsbescheid angeführte Abgabenverbindlichkeit uneinbringlich ist, sondern vielmehr im Rahmen der Verteilung mit 2,419 %, sohin EUR 408,42 sowie zusätzlich pauschal 15% der Dienstnehmerforderungen, nämlich EUR 674,26 bedient worden ist.

Beweis: Verteilungsentwurf der Masseverwalterin

An der Nichtabfuhr der meinem Mandanten angelastete DB / DZ 9/2009 bis 3/2010 trifft meinen Mandanten keinerlei Verschulden.

Auf die entsprechenden Ausführungen in der Berufung wird diesbezüglich verwiesen.

Es wird schließlich höflichst gestellt der Antrag, den Haftungsbescheid vom 28.1.2013 ersatzlos aufzuheben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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

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

Uneinbringlichkeit:

Über die T-G. m.b.H. wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. Februar 2011, GZ. 2011, das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet und mit Beschluss vom 21. November 2012 das Insolvenzverfahren nach Verteilung aufgehoben. Das Unternehmen wurde im Firmenbuch amtswegig gelöscht.

Laut Akt wurde am 21. November 2012 (Datum der Buchung) ein Betrag von gesamt € 2.396,97 (laut Verteilungsentwurf der Masseverwalterin 2,403%; laut Vorlageantrag 2,419 %) im Rahmen der Schlussverteilung auf das Abgabenkonto der Primärschuldner beim Finanzamt überwiesen. Eine Reduzierung der im Haftungsbescheid dargestellten Abgabenschuldigkeiten um diese Quote wurde bisher nicht durchgeführt, sondern der Betrag auf Saldo gebucht. Aufgrund des Ergebnisses des Insolvenzverfahrens steht die Uneinbringlichkeit der die Quote übersteigenden Abgabebeträge zweifelsfrei fest, sodass dieses Tatbestandselement als Voraussetzung einer Haftung nach § 9 BAO gegeben ist.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallshaftung (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung unter anderem voraus, dass eine Abgabenschuld einerseits entstanden ist und andererseits noch nicht erloschen ist (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Laut Abgabenkonto haften die Abgaben noch immer offen aus.

zum Beschwerdeargument der Abgaben Dezember 2010:

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

Gehen einem Haftungsbescheid Abgabebescheide voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Zu den dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgaben ist festzustellen, dass aus dem Bericht über die Außenprüfung vom 31. Mai 2011, AB Nr. 400115/22, auf Seite 2 zu ersehen ist, dass unter dem Titel

- Sachverhaltsdarstellung für den Zeitraum 1.9.2009 bis 31.3.2010 vom GF-Bezug € 2.500,00 pro Monat eine Nachforderung an DB von € 787,50 und von DZ von € 70,00 ausgewiesen ist bzw.
- Abfuhrdifferenz die Lohnsteuer aufgrund der übermittelten L16 erfasst wurde und die DB, DZ vom Brutto laut L16 hochgerechnet wurde. Dem Bf. ist zuzustimmen, dass in diesem Bericht objektiv betrachtet explizit für den Monat (nicht Monate) 12/2010 die Beträge von € 12.799,29 an L, € 1.936,54 an DB und € 108,60 an DZ ausgewiesen sind.

Auf Seite 3 des Berichtes über die Außenprüfung werden die Ergebnisübersichten für die Jahre 2009 und 2010 dargestellt.

Jahresbeträge 2009: € 450,00 an DB und € 40,00 an DZ.

Jahresbeträge 2010: € 12.799,29 an L, € 2.274,04 an DB und € 138,60 an DZ.

Eine Aufschlüsselung der sich aus den Abfuhrdifferenzen ergebenden Nachforderungsbeträge an L, DB, DZ 2010 auf die einzelnen Monate ist nicht erfolgt.

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften 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. Nach stRsp des VwGH ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenerichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls

haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vgl. VwGH 25. 11. 2009, 2008/15/0263, mwN; VwGH 30. 3. 2006, 2003/15/0125; VwGH 24. 2. 2010, 2007/13/0093).

Aufgrund der fehlenden Aufschlüsselung der Lohnabgaben 2010 wurde der Bf. damit aber nicht in die Lage versetzt, die laut Rechtsprechung des VwGH von einem Vertreter zu erstellende Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen als Nachweis der Gläubigergleichbehandlung vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH 27.09.2012, 2009/16/0181; VwGH 30.01.2014, 2013/16/0199; VwGH 19.03.2015, 2011/16/0188 und VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208).

Zudem geht aus den nachgereichten Unterlagen hervor, dass diverse Lohnforderungen unter anderem für November und Dezember 2010 im Insolvenzverfahren angemeldet und von der IEF-Service GmbH bescheidmäßig erledigt und auch ausbezahlt wurden. Daraus kann nur geschlossen werden, dass zumindest für die Monate November und Dezember 2010 keine liquiden Mittel mehr vorhanden waren, um für diese Monate die Löhne auszubezahlen bzw. die Lohnabgaben zu entrichten.

schuldhafte Pflichtverletzung:

Die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung hat von der objektiven Richtigkeit der Abgabensfestsetzung auszugehen (vgl. z. B. VwGH 23.04.2008, 2004/13/0142). Ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens jedoch ausschließen. Gesetzesunkenntnis oder irrtümlich objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. z.B. VwGH 23.05.2007, 2004/13/0073, sowie VwGH 23.06.2009, 2007/13/0005, 0006 und 0007). Die bloße Übertragung der steuerlichen Belange auf einen Steuerberater schließt nicht jedwedes Verschulden gemäß § 9 Abs. 1 in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO aus (vgl. VwGH 9. Juni 1986, 85/15/0069; VwGH 18.03.2013, 2012/16/0049).

Aus der Beschwerde ist ersichtlich, dass der Bf. als Vertreter der Primärschuldnerin den Sachverhalt hinsichtlich der Geschäftsführerbezüge seinem Steuerberater im Detail dargelegt hat und von diesem die Berechnung vorgenommen wurde.

Zu den Nachforderungen laut Bericht über die Außenprüfung für den Zeitraum 1.9.2009 bis 31.3.2010 vom Geschäftsführerbezug ist ein Verschulden des Bf. nicht nachvollziehbar, da er sich zur Berechnung der DB und DZ für die Geschäftsführerbezüge eines Fachexperten bediente, auf dessen Expertise er sich verlassen hat. Es besteht zwar eine Verpflichtung, auch seinen eigenen Steuerberater zu überwachen, doch kann diese Überwachungspflicht nicht so weit gehen, sich die Fachkompetenz des eigenen

Steuerberaters durch die Fachkompetenz eines anderen Fachmannes bestätigen zu lassen, sodass in diesem Zusammenhang ein schuldhaftes Verhalten des Bf. nicht vorliegt.

Aus dem Bericht der Betriebsprüfung sind keine Feststellungen dahingehend zu entnehmen, ob bzw. welche Teile der Löhne in welchen Monaten ohne Einbehaltung der darauf entfallenden Lohnsteuer gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 zur Auszahlung gelangt sind.

Zur Frage der Nachverrechnungen der Lohnabgaben 2010 ist aus dem Akt lediglich zu ersehen, dass die Jahreslohnzettel L16 hochgerechnet wurden. Worin das schuldhafte Verhalten des Bf. gelegen sein mag oder ob es sich allenfalls nur um Rechenfehler gehandelt hätte, ist daraus jedenfalls nicht ableitbar. Selbst wenn es sich hier um eine unrichtige Berechnung der Abgaben gehandelt haben mag, bleibt nur auf das oben zu den Nachforderungen für DB und DZ vom Geschäftsführerbezug dargestellte zu verweisen, wonach sich der Bf. bei der Berechnung der Lohnabgaben eines Fachexperten bediente, auf den er vertrauen durfte.

Da somit zusammengefasst eine Aufschlüsselung der sich aus den Abfuhrdifferenzen ergebenden Nachforderungsbeträge an L, DB, DZ 2010 auf die einzelnen Monate nicht vorliegt, somit vom Bf. keine entsprechende Liquiditätsrechnung erstellbar wäre, für die Nachforderungen für DB und DZ vom Geschäftsführerbezug kein Verschulden vorliegt, für den verbleibenden Betrag von Körperschaftsteuer 1-3/2011 von € 437,00 im Rahmen des Ermessens im Beschwerdeverfahren als Minimalbetrag keine Haftung ausgesprochen wird, war der Beschwerde stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Der Vollständigkeit halber bleibt zu erwähnen, dass von einem Parteienvertreter erwartet werden kann, dass er, wenn er einen bestimmten Antrag einbringen hätte wollen, diesen auch als solchen bezeichnet. Ausdrücklich festzuhalten ist, dass zwar die Einvernahme des Mandanten beantragt wurde, jedoch weder in der Berufung (nunmehr Beschwerde) noch im Vorlageantrag ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt wurde, auf den näher einzugehen gewesen wäre. Eine ergänzende Einvernahme des Bf. war jedenfalls entbehrlich.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben angeführte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 26. August 2016