

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die als Beschwerde zu erledigende Berufung des Beschwerdeführers, vertreten durch Mag. Helmut Hirsch, Rechtsanwalt, Josef-Krainer-Straße 46, 8074 Raaba, vom 09.06.2011 gegen den Bescheid des Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 10.05.2011 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24.03.2015 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Haftung gemäß § 9 BAO für Abgaben der D-GmbH wird wie folgt ausgesprochen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
U	2006	0
U	10/08	10.762,65
U	11/08	11.186,13
U	12/08	8.101,08
U	2009	0
U	01/09	6.693,47
U	02/09	7.828,80
U	03/09	0
U	04/09	0
L	2008	10.321,89
L	01-05/09	4.025,90
K	2006	0
K	2008	0
K	2009	0
K	01-03/09	437,00
K	04-06/09	0

DB	2005	0
DB	2006	0
DB	2007	0
DB	2008	6.849,18
DB	01-05/09	1.830,43
DZ	2005	0
DZ	2006	0
DZ	2007	0
DZ	2008	624,02
DZ	01-05/09	162,71
	Summe:	68.823,26

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer erwarb aufgrund des Abtretungsvertrages vom 23.07.2007 die Geschäftsanteile der I-GmbH (im September 2008 in D-GmbH umbenannt; in der Folge: Gesellschaft). Mit Gesellschafterbeschluss vom 22.02.2008 wurde der Beschwerdeführer auch zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt.

Der "Lohnzettelauswertung - Arbeitgeber" sind für die Jahre 2007 bis 2009 folgende Anzahlen an Lohnzetteln der Gesellschaft zu entnehmen: 48 (2007), 53 (2008) und 17 (2009).

Mit Buchungstag 21.02.2008 wies das Abgabenkonto der Gesellschaft ein Guthaben von einem Cent aus.

In der Folge erfolgten laufend Umsatzsteuervorauszahlungen und die Entrichtung der lohnabhängigen Abgaben.

Im Oktober 2008 gab die Gesellschaft der belangten Behörde das letzte Mal - unter Entrichtung bzw. Abfuhr - die lohnabhängigen Abgaben bekannt (letzter bekannt gegebener Zeitraum: 09/2008)

Ab Anfang Dezember 2008 führte die belangte Behörde bei der Gesellschaft eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2004 bis 2006 durch.

Ab diesem Zeitpunkt stellte die Gesellschaft sämtliche Zahlungen an die belangte Behörde ein. Unter anderem blieb sie die vorangemeldete Umsatzsteuer für 10/2008 (10.762,65 Euro), für 11/2008 (11.186,13 Euro) und für 12/2008 (8.101,09 Euro) sowie Umsatzsteuer für 01/2009 (6.693,47 Euro) schuldig.

Nach Abschluss der Außenprüfung setzte die belangte Behörde mit Bescheiden vom 27.04.2009 folgende Abgaben neu fest: Körperschaftsteuer 2004 (Abgabennachforderung: 1.697,12 Euro), Umsatzsteuer 2006 (Abgabennachforderung: 12.000 Euro) und Körperschaftsteuer 2006 (Abgabennachforderung: 4.397,10 Euro).

Der Beschwerdeführer stellte für die Gesellschaft den Konkursantrag.

Mit Gerichtsbeschluss vom 11.05.2009 (bekannt gemacht am 12.05.2009) wurde der Konkurs über die Gesellschaft eröffnet und diese infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Das Abgabenkonto der Gesellschaft wies zu diesem Zeitpunkt einen Rückstand von rund 59.200 Euro auf.

Nach Konkurseröffnung führte die belangte Behörde zwischen Mai und Juni 2009 bei der Gesellschaft eine sog. USO-Prüfung durch und setzte anschließend beim Masseverwalter mit Bescheiden vom 09.06.2009 die Umsatzsteuer für 02/2009 mit 7.828,80 Euro (= Abgabennachforderung) und die Umsatzsteuer für 03/2009 mit 16.905,13 Euro (= Abgabennachforderung) fest.

Weiters führte die belangte Behörde zwischen Juni und September 2009 bei der Gesellschaft eine sog. GPLA-Prüfung durch und machte anschließend beim Masseverwalter mit Bescheiden vom 24.09.2009 Nachforderungen wie folgt geltend: 1.439,98 Euro (DB 2005 ), 134,39 Euro (DZ 2005), 1.619,98 Euro (DB 2006), 151,19 Euro (DZ 2006), 1.619,99 Euro (DB 2007), 151,21 Euro (DZ 2007), 10.369,56 Euro (L 2008), 6.996,78 Euro (DB 2008), 637,47 Euro (DZ 2008), 7.233,19 Euro (L 01-05/2009), 4.596,39 Euro (DB 01-05/2009) und 408,57 Euro (DZ 01-05/2009).

Schließlich führte die belangte Behörde zwischen September und November 2009 bei der Gesellschaft eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2007 bis 2009 durch und setzte anschließend beim Masseverwalter mit Bescheid vom 18.11.2009 die Umsatzsteuer für 04/2009 mit 7.828,80 Euro (= Abgabennachforderung) fest. Weiters setzte die belangte Behörde mit Bescheiden vom 19.11.2009 die Umsatzsteuer 2007 mit 40.989,75 Euro (keine Abgabennachforderung) und die Körperschaftsteuer 2007 mit 1.750 Euro (keine Abgabennachforderung, die Umsatzsteuer 2008 mit 175.262,30 Euro (keine Abgabennachforderung) und die Körperschaftsteuer 2008 mit 19.653,23 Euro (Abgabennachforderung 17.903,23 Euro) sowie die Umsatzsteuer 2009 mit 95.240 Euro (Abgabennachforderung 36,73 Euro) und die Körperschaftsteuer 2009 mit 12.500 Euro (Abgabennachforderung 10.750 Euro) fest.

Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 27.01.2010 wurde der Schlussverteilungsentwurf des Masseverwalters genehmigt (Quote: 1,7426%).

Am 30.11.2010 wurde die amtswiegige Löschung der Gesellschaft (§ 40 FBG) im Firmenbuch eingetragen.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 10.05.2011 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO zur Haftung für folgende Abgaben der Gesellschaft heran:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
U	2006	9.511,37
U	10/08	10.762,65
U	11/08	11.186,13
U	12/08	8.101,08
U	2009	36,73
U	01/09	6.693,47
U	02/09	7.828,80
U	03/09	16.905,13
U	04/09	7.828,80
L	2008	10.369,56
L	01-05/09	7.233,19
K	2006	4.397,10
K	2008	17.162,73
K	2009	10.750,00
K	01-03/09	437,00
K	04-06/09	437,00
DB	2005	1.439,98
DB	2006	1.619,98
DB	2007	1.619,99
DB	2008	6.996,78
DB	01-05/09	4.596,39
DZ	2005	134,39
DZ	2006	151,19
DZ	2007	151,21
DZ	2008	637,47

DZ	01-05/09	408,57
	Summe:	149.093,81

Zur Begründung wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt:

*Sie waren seit 22.02.2008 Geschäftsführer der unter der Firmenbuchnummer [Nummer] im Firmenbuch eingetragenen [Gesellschaft].*

*Am 11.05.2009 wurde beim [Gericht] unter der GZ [Geschäftszahl] ein Konkursverfahren eröffnet, welches am 09.02.2010 nach Verteilung gem. § 139 KO aufgehoben worden ist.*

*Gemäß § 9 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) haften die in § 80 Abs 1 BAO erwähnten Personen, neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen, für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.*

*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 § 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 eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.*

Der Beschwerdeführer erhab mit Schreiben seines Rechtsanwaltes vom 09.06.2011 die Berufung sowohl gegen den (hier verfahrensgegenständlichen) Haftungsbescheid als auch gemäß § 248 BAO gegen die den haftungsgegenständlichen Abgaben teilweise zugrunde liegenden (hier nicht verfahrensgegenständlichen) Umsatz und Körperschaftsteuerbescheide 2006, 2008 und 2009 und beantragt bezüglich des Haftungsbescheides dessen Aufhebung. Zur Begründung ist dem Berufungsschreiben zu entnehmen:

*Der Berufungswerber wurde 1979 in Kotor-Varos, Bosnien/Herzegowina, geboren.*

*Er besitzt seit 30.03.2007 die Österreichische Staatsbürgerschaft.*

*Nach jeweils vier Klassen Volksschule und Hauptschule in Kotor-Varos besuchte der Berufungswerber eine Klasse des Polytechnischen Lehrganges in Kapfenberg, dem eine Maler- und Anstreicherlehrausbildung bei der Firma [...] vom 06.07.1996 bis 05.07.1999 folgte. Die Ausbildung wurde mit einer Lehrabschlussprüfung beendet.*

*In weiterer Folge arbeitete der Berufungswerber bei der seinerzeitigen [I-GmbH], nämlich von 2000 bis 2008. Ab August 2007 wurde der Berufungswerber Gesellschafter und ab 22.02.2008 Geschäftsführer der [I-GmbH], später [Gesellschaft], [Firmenbuchnummer].*

*Grund, warum der Berufungswerber zuerst als Gesellschafter eintrat und in weiterer Folge die Geschäftsführung übernahm war, dass es sich nach Dafürhalten des Berufungswerbers um eine gesunde und gut gehende Firma handelte. So wurde es dem Berufungswerber zumindest vom seinerzeitigen Alleingesellschafter und Geschäftsführer SI transportiert.*

*Für den Berufungswerber gab es auch keinen Grund daran zu zweifeln, wurde doch der Lohn dem Berufungswerber immer pünktlich ausbezahlt. Aus diesem Grunde stimmte der Berufungswerber auch zu, als der ehemalige Gesellschafter und Geschäftsführer SI anbot, aufgrund angeblicher beruflicher Veränderungen die Gesellschaftsanteile abzutreten.*

*Tatsächlich war jedoch - für den Berufungswerber nicht erkennbar - die Firma von Herrn SI zur Gänze ausgehöhlt und setzte sich dieser in weiterer Folge nach Thailand ab. Als der Berufungswerber als Geschäftsführer seine Funktion wahrnahm, stellte sich prima vista die Auftragslage auch als überaus gut dar. Die Firma hatte prominente Kundschaften wie zum Beispiel C (Hauptkunde) und beschäftigte 17 Dienstnehmer. Erst von Zeit zu Zeit kam der Berufungswerber dahinter, dass - entgegen den Zusicherungen des früheren Geschäftsführers SI - die Firma etliche Schulden angehäuft hat.*

*Zuerst erwartete der Berufungswerber, dass mit dem lukrativen C-Geschäft die Verbindlichkeiten abgebaut werden können, was anfangs auch teilweise gelang.*

*In weiterer Folge sprang jedoch C als Hauptkunde Anfang 2009 ab und brachte eine Betriebsprüfung im Februar/März 2009 insbesondere die Misswirtschaft des Vorgängers SI zu Tage, sodass der Berufungswerber keine Grundlage für eine weitere Geschäftsbetätigung sah, sodass auch alle Zahlungen eingestellt werden mussten.*

*Aufgrund eines Eigenantrages wurde sodann über das Vermögen der [Gesellschaft] zu [Aktenzahl] des [Gericht] das Konkursverfahren eröffnet und Rechtsanwalt Dr. HQ, LL.M., zum Masseverwalter bestellt.*

*Das Unternehmen wurde geschlossen und der Konkurs schlussendlich nach Verteilung gemäß § 139 KO aufgehoben.*

*Was nunmehr den Berufungswerber betrifft, so ist er wohl für den Zeitraum vor seiner Geschäftsführerbestellung per 22.02.2008 überhaupt nicht verantwortlich zu machen.*

*Während seiner Zeit als Geschäftsführer versuchte der Berufungswerber wie dargestellt, die von Herrn SI völlig ausgehöhlte und hoch verschuldete Firma zu retten, was in weiterer Folge jedoch nicht gelang.*

*Die Verbindlichkeiten betrafen jedoch eine Vielzahl an Gläubigerin, wie aus dem Anmeldeverzeichnis im zitierten Konkursvetahren zu ersehen ist. Dass aufgrund des Verbotes der Gläubigerbevorzugung auch nicht punktuell an das Finanzamt zu leisten war, kann dem Berufungswerber wohl nicht zum Vorwurf gemacht werden. Ein Verschulden ist dem Berufungswerber sohin nicht vorzuwerfen.*

*Was die Höhe der Forderung betrifft, so ist darauf hinzuweisen, dass die zugrunde liegenden zitierten Abgabenbescheide allesamt dem gesamten Inhalte nach bekämpft werden.*

*Dem zugrunde liegt lediglich nämlich eine grobe Schätzung der Behörde im Zusammenwirken mit dem Masseverwalter Dr. HQ ohne Beziehung der Buchhaltung der [Gesellschaft], da es schlussendlich dem Masseverwalter primär um eine rasche Konkretisierung der Forderung des Finanzamtes im Konkursverfahren ging, um das Verfahren abschließen zu können.*

*Das Ergebnis war zweitrangig, zumal von vorne herein aufgrund der Unternehmensschließung nur mit einer geringen Ausschüttung zu rechnen war.*

*Beweis:*

*Akt [Geschäftszahl] des [Gericht], dessen Herbeischaffung von Amtswegen beantragt wird; Einvernahme des Masseverwalters Dr. HQ, Rechtsanwalt, [Adresse], [PLZ Ort], als Zeuge; Einvernahme der Bilanzbuchhalterin, Frau VM, pA. M Bilanzbuchhalter GmbH, [Adresse], [PLZ Ort], als Zeugin;*

*PV, weitere Beweismittel vorbehalten.*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24.08.2012 sprach das Finanzamt aus, dass der Berufung teilweise stattgegeben werde, ohne jedoch die daraus folgenden Haftungsbeträge im Spruch darzustellen. Zur Begründung wird ausgeführt:

*Gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (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.*

*Nach der Bestimmung des § 80 (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.*

*In der Berufungsschrift wurde ua. auch ausgeführt: „Tatsächlich war jedoch - für den Berufungswerber nicht erkennbar - die Firma von Herrn SI zur Gänze ausgehöhlt und setzte sich dieser in weiterer Folge nach Thailand ab.“*

*Erst von Zeit zu Zeit kam der Berufungswerber dahinter, dass - entgegen den Zusicherungen des früheren Geschäftsführers SI - die Firma etliche Schulden angehäuft hat.“*

*Auch die Auffassung des Geschäftsführers, es handle sich um eine gesunde und gutgehende Firma, da der Lohn immer pünktlich ausbezahlt wurde und es der*

*seinerzeitige Alleingesellschafter Hr. SI auch so transportierte, ist keine Begründung dafür, die Sorgfaltspflichten des § 9 BAO iVm § 80 nicht wahrzunehmen.*

*Ebenso nicht die Annahme, dass die Auftragslage gut sei, da auch prominente Kunden (Beispiel Fa. C), im Kundenstock vorhanden waren.*

*Denn der Geschäftsführer einer GmbH hat sich bereits bei Aufnahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. VwGH 10. 7. 1989, 85/15/0021, ÖStZB 1989, 488; 25. 6. 1990, 89/15/0063, ÖStZB 1990, 465; 25. 6. 1990, 89/15/0159, ÖStZB 1991, 127; 19. 4. 2006, 2003/13/0111, ÖStZB 2006/618, 739.*

*Bei Betrauung Dritter (zB Angestellter) mit den abgabenrechtlichen Pflichten besteht die Haftung vor allem bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten (VwGH 19.11.1998, 98/15/01 59; 31.1.2001, 95/13/0261; 16.9.2003, 2000/14/0106).*

*Der Vertreter hat das Personal in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten verborgen bleiben (VwGH 26.6.2000, 95/17/0612; 16.9.2003, 2000/14/0106; 28.11.2007, 2007/15/01 64).*

*Rechtsunkenntnis in buchhalterischen und steuerlichen Belangen vermag den Vertreter nicht zu exkulpieren; wer trotz Rechtsunkenntnis Erkundigungen unterlässt, handelt zumindest fahrlässig. - Vgl E 78a. VwGH 29. 6. 1999, 99/14/01 28, ÖStZB 1999, 753.*

*Zur Haftungsanspruchnahme genügt bereits der Vorwurf bloßen - vom Vertreter zu widerlegenden - Verschuldens, sohin auch leichte Fahrlässigkeit. VwGH 31. 10. 2000, 95/15/0137, ÖStZB 2001/318, 446.*

*Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören (abgesehen von der Abgabenentrichtung) vor allem*

- *die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen (zB VwGH 30.5.1989, 89/14/0043),*
- *die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen (zB VwGH 30.5.1989, 89/14/0043; 29.5.2001, 2001/14/0006),*
- *die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).*

*Verfügt der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (zB VwGH 17.10.2001, 2000/16/0575; 3.9.2008, 2003/14/0094; 15.1.2009, 2005/13/0040).*

*Aus der Aktenlage ist aber nicht ersichtlich, dass dieser "Gleichbehandlungsgrundsatz" beachtet wurde und wird auch diesbezüglich in der Berufungsschrift nichts erwähnt bzw. kein Beweis im Sinne § 1298 ABGB erbracht.*

*Vielmehr ist ersichtlich, dass, mit der letzten Zahlung am 19.11.2008, die Zahlungen eingestellt wurden, bevor erst am 11.05.2009 der Konkurs eröffnet wurde.*

*Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgaben rechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird , dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (zB VwGH 15.12.2004, 2004/13/01 46; 20.1.2005, 2002/14/0091; 13.4.2005, 2002/13/0183; 27.1.2011, 2009/16/0108).*

*Ab dem abweichenden Wirtschaftsjahr 2007 wurden auch keine Bilanzen mehr eingereicht.*

*Bereits im Jahr 2005 erzielte die [Gesellschaft] einen Verlust aus Einkünften aus Gewerbebetrieb in der Höhe von -251.408,77 EUR.*

*Aus der letzten eingereichten Bilanz WJ 2006 (Bilanz per 30.06.2006 ) ist unter Pkt. D der Passivseite eine Verbindlichkeit in der Höhe von 551.186,02 EUR enthalten.*

*In den WJ 2007 und 2008 wurden keine Abschlüsse eingereicht, wodurch es zu einer Schätzung nach § 184 BAO kam.*

*Eine laufende Buchhaltung war vorhanden, da Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden und diese als Basis für die Schätzung herangezogen wurden.*

*Laut Auszug aus dem Firmenbuch vertritt Herr [Beschwerdeführer] seit 22.02.2008 selbstständig.*

*Daher wurde Herr [Beschwerdeführer] aufgrund seines vorhin aufgezeigten "pflichtwidrigen" Verhaltens, zu Recht als Haftender gemäß BAO § 9 i.V.m. §§ 80 ff BAO für Abgabenschulden herangezogen.*

*Die Haftung nach § 9 ist eine Ausfallhaftung (zB VwGH 24.2.2004, 99/1 4/0278; 19.9.2007, 2007/13/0003; 8.7.2009, 2009/1 5/001 3; 28.4.2011 , 201 1/16/0082) unter der Voraussetzung, dass die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (zB VwGH 31.3.2004, 2003/1 3/01 53; 19.9.2007, 2007/13/0003; 17.12.2009, 2009/16/0092) bereits eingetreten ist.*

*Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl zB VwGH 22.10.2002, 2000/14/0083; 26.5.2004, 99/14/0218; 8.7.2009, 2009/15/0013).*

*Da der beim [Gericht] am 11 .5.2009 zu [Geschäftszahl] eröffnete Konkurs, nach der Verwertung des Vermögens mit einer Verteilungsquote von 1 ,7426%, zufolge Schlussverteilung nach § 139 IO am 09.02.2010 aufgehoben wurde und ein Betrag von € 154.455,59 an Abgabenschuldigkeiten verblieb, ist diesbezüglich auch die Uneinbringlichkeit festzustellen.*

*Hinsichtlich der mit Haftungsbescheid vom 10.05.2011 ausgesprochenen Haftung in Höhe von € 149.093,81 erfolgt eine teilweise Stattgabe des Berufungsbegehrens und wird nunmehr der Betrag auf € 128.371,48 reduziert.*

*Dadurch bezieht sich dieser Betrag nur mehr auf Rückstände, die nach dem 22.02.2008 (Geschäftsführerbestellung des Herrn [Beschwerdeführer]) entstanden sind.*

Der Beschwerdeführer beantragte durch seinen rechtsanwaltlichen Vertreter mit Vorlageantragsschreiben vom 27.09.2012 ohne weiteres Vorbringen die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Bundesfinanzgericht im April 2014 zur Entscheidung vor.

***Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung erwogen:***

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 (§ 80 Abs. 1 BAO).

Die in den §§ 80 ff. 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 eingebbracht werden können (§ 9 Abs. 1 BAO).

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten (§ 224 Abs. 1 BAO).

Vorweg ist festzuhalten, dass - wie hier - im Fall einer Berufung (bzw. nun Beschwerde) sowohl gegen die Heranziehung zur Haftung als auch gegen den Abgabenanspruch zweigeteilt zuerst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid und dann, wenn dieser Berufung nicht stattgegeben wird, über die Berufung gegen den Abgabenanspruch zu entscheiden ist (VwGH vS 18.10.1995, 91/13/0037).

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus (VwGH vS 22.09.1999, 96/15/0049).

Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des § 9 BAO ist eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen (VwGH vS 22.09.1999, 96/15/0049).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH vS 22.09.1999, 96/15/0049).

Die Schuldhaftigkeit einer Pflichtverletzung des Geschäftsführers (insbesondere hinsichtlich der Abgabenentrichtungspflicht) ist im Haftungsverfahren jedenfalls, und zwar für jede einzelne haftungsgegenständliche Abgabe, zu prüfen.

Die abgabenrechtliche Verantwortlichkeit des Beschwerdeführers als Geschäftsführer erstreckt sich auf den Zeitraum 22.02.2008 bis 12.05.2009.

### 1. Abgabenansprüche aus der Zeit vor der Geschäftsführungstätigkeit

Der Beschwerdeführer bringt dazu im Berufungsschreiben vor, er sei wohl für den Zeitraum vor seiner Geschäftsführerbestellung per 22.02.2008 überhaupt nicht verantwortlich zu machen (Seite 3).

Nun kommt es nicht darauf an, dass der die Steuerpflicht der Gesellschaft auslösende Sachverhalte vor der Übernahme der Geschäftsführertätigkeit verwirklicht worden ist, weil die Pflicht der Gesellschaft zur Abgabenentrichtung erst mit deren Abstattung endet und die Gesellschaft verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen (VwGH 27.02.2008, 2005/13/0094). Ein Geschäftsführer hat sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabenentrichtung erst mit deren Abstattung endet (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0094).

#### 1.1 Abgabennachforderungen betreffend U 2006 und K 2006

Im gegenständlichen Fall ist der Beschwerdeführer jedoch bezüglich der Abgabennachforderungen betreffend U 2006 und K 2006 im Recht, als ihm eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (insbesondere jener zur Abgabenentrichtung) bzw. ein Verschulden am Abgabenausfall nicht vorgeworfen werden kann. Der Rechtsvorgänger des Beschwerdeführers hat diese Abgaben der belangten Behörde erklärt und aufgrund der an ihn ergangenen Abgabenbescheide entrichtet. Auch wenn die (nach Außenprüfung) bescheidmäßige Bekanntgabe dieser Abgabennachforderungen gegenüber der Gesellschaft noch vor Konkursöffnung erfolgt ist, ist die dadurch begründete Abgabenfälligkeit gemäß § 210 Abs. 1 BAO (Monatsfrist) erst nach Eröffnung des Konkurs über die Gesellschaft eingetreten. Die Feststellungen der belangten Behörde bieten keine Anhaltspunkte dafür, dass der Beschwerdeführer bei Übernahme der Geschäftsführungsfunktion aufgrund äußerer Umstände dazu veranlasst gewesen war, Nachforschungen über diesbezügliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft anzustellen (vgl. VwGH 29.06.1999, 98/14/0171).

Die Haftungsanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend U 2006 und K 2006 erweist sich daher als nicht rechtmäßig.

#### 1.2 Abgabennachforderungen betreffend DB und DZ 2005, DB und DZ 2006 sowie DB und DZ 2007

Bezüglich der Abgabennachforderungen betreffend DB und DZ 2005, DB und DZ 2006 sowie DB und DZ 2007 ist der Beschwerdeführer mit seinem Vorbringen ebenso im

Recht, als ihm eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (insbesondere jener zur Abgabenentrichtung) bzw. ein Verschulden am Abgabeausfall auch bezüglich dieser vor seiner Bestellung als Geschäftsführer entstandenen (an sich der Selbstberechnung unterliegenden) Abgabenansprüche nicht vorgeworfen werden kann. Der Rechtsvorgänger des Beschwerdeführers hat diese Abgaben der belangten Behörde laufend bekannt gegeben und abgeführt bzw. entrichtet. Die bescheidmäßige Bekanntgabe dieser Abgabennachforderungen ist erst nach Eröffnung des Konkurses über die Gesellschaft gegenüber dem Masseverwalter der Gesellschaft erfolgt. Die Feststellungen der belangten Behörde bieten auch hier keine Anhaltspunkte dafür, dass der Beschwerdeführer bei Übernahme der Geschäftsführungsfunktion aufgrund äußerer Umstände dazu veranlasst gewesen war, Nachforschungen über diesbezügliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft anzustellen (vgl. VwGH 29.06.1999, 98/14/0171).

Die Haftungsanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend DB und DZ 2005, DB und DZ 2006 sowie DB und DZ 2007 erweist sich daher als nicht rechtmäßig.

## 2. Abgabenansprüche aus der Zeit der Geschäftsführungstätigkeit

2.1 Abgabenforderungen bzw. -nachforderungen betreffend U 10/2008, U 11/2008 und U 12/2008, U 01/2009 und U 02/2009 sowie Abgabenforderung betreffend K 01-03/2009

Ebenso wie bei den anderen Abgaben (mit Ausnahme von Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer) ist es auch bei der Umsatzsteuer Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs 1 BAO angenommen werden darf (VwGH vS 18.10.1995, 91/13/0037).

Mit den im Berufungsschreiben vorgebrachten Umständen zeigt der Beschwerdeführer keine nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes relevanten Gründe auf, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, insbesondere jene zur Abgabenentrichtung, zu erfüllen.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung 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 (VwGH vS 18.10.1995, 91/13/0037).

Reichen die 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 (VwGH vS 22.09.1999, 96/15/0049).

Dasselbe gilt für die in der Zeit der Geschäftsführungstätigkeit fällig gewordenen Körperschaftsteuervorauszahlungen (hier: K 01-03/2009 mit Fälligkeit 15. Februar).

Der Beschwerdeführer hat im verwaltungsgerichtlichen Verfahren - trotz vorhaltsmäßiger Belehrung in der Berufungsvorentscheidung, dass aus der Aktenlage nicht ersichtlich sei, dass der "Gleichbehandlungsgrundsatz" beachtet worden sei und diesbezüglich im Berufungsschreiben nichts erwähnt bzw. kein Beweis erbracht werde (siehe Seite 2 letzter Absatz) - nicht anhand konkreter, auf die jeweiligen Fälligkeitstage bezogener Berechnungen bewiesen bzw. in der mündlichen Verhandlung auf die rechnerische Beweiserbringung verzichtet, dass er bei Verwendung der vorhandenen Mittel die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Die Haftungsinanspruchnahme für die Abgabenforderungen bzw. -nachforderungen betreffend U 10/2008, U 11/2008 und U 12/2008, U 01/2009 und U 02/2009 sowie für die Abgabenforderung betreffend K 01-03/2009 erweist sich daher als rechtmäßig.

2.2 Abgabennachforderungen betreffend U 03/2009 und U 04/2009 sowie Abgabenforderung betreffend K 04-06/2009

Die Haftungsinanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend U 03/2009 und U 04/2009 sowie die Abgabenforderung betreffend K 04-06/2009 erweist sich als nicht rechtmäßig, weil diese Abgaben erst nach Konkursöffnung fällig wurden.

2.3 Abgabennachforderungen betreffend K 2008 sowie U 2009 und K 2009

Ein haftungsrelevantes Verschulden an der Uneinbringlichkeit der sich aus dem Körperschaftsteuerbescheid 2008, dem Körperschaftsteuerbescheid 2009 und dem Umsatzsteuerbescheid 2009 ergebenden Abgabennachforderungen aus dem Grunde der Verletzung der Abgabenentrichtungspflicht ist dem Beschwerdeführer nicht vorzuwerfen, weil die Fristen zur Abgabenerklärung erst nach Konkursöffnung abgelaufen sind und die bescheidmäßige Bekanntgabe dieser Abgabennachforderungen (erst) nach Eröffnung des Konkurses über die Gesellschaft gegenüber dem Masseverwalter der Gesellschaft erfolgt ist. Andere schuldhafte Pflichtverletzungen des Beschwerdeführers, die für die Uneinbringlichkeit der Abgabe ursächlich waren, hat die belangte Behörde nicht festgestellt.

Die Haftungsinanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend K 2008 sowie U 2009 und K 2009 erweist sich daher als nicht rechtmäßig.

2.4 Abgabennachforderungen betreffend L 2008

Für Abgaben, die der Vertretene als Abfuhrverpflichteter nicht ordnungsgemäß abgeführt hat (zB Lohnsteuer nach § 82 EStG, Kapitalertragsteuer nach § 95 EStG, Steuerabzugsbeträge nach § 99 EStG) haftet der Vertreter in voller Höhe, und zwar auch dann, wenn liquide Mittel zur Abfuhr dieser Abgaben nicht oder nicht in ausreichendem Maß vorhanden waren (für die Lohnsteuer vgl. zB. VwGH 05.04.2011, 2009/16/0106).

Zur Vermeidung eines zur Heranziehung zur Haftung relevanten Verschuldens hätten die anfallenden Abgabenverbindlichkeiten zumindest anteilig entrichtet werden müssen und die Löhne gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 nur in einem entsprechend geringeren Ausmaß ausgezahlt werden dürfen (VwGH 29.06.1999, 99/14/0040).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund war die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung für die Lohnsteuer nicht als rechtswidrig zu erkennen, weil zur Vermeidung eines zur Heranziehung zur Haftung relevanten Verschuldens die Löhne gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 nur in einem entsprechend geringeren Ausmaß (nämlich um die Beträge der dann anschließend abzuführenden Lohnsteuern) hätten ausgezahlt werden dürfen (VwGH 29.06.1999, 99/14/0040).

Die Haftungsinanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend L 2008 erweist sich daher im Ausmaß der die Kalendermonate Februar bis Dezember betreffenden Forderungs- bzw. Nachforderungsbeträge als rechtmäßig.

Was die Einbeziehung des Kalendermonates Jänner in die Haftungsinanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend L 2008 betrifft, so ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer zum Fälligkeitszeitpunkt (noch) nicht Geschäftsführer und daher auch nicht für die Einbehaltung und Abfuhr dieser Abgabe verantwortlich war.

Wie bereits unter Punkt 1 ausgeführt, kommt es zwar nicht darauf an, dass der die Steuerpflicht der Gesellschaft auslösende Sachverhalte vor der Übernahme der Geschäftsführertätigkeit verwirklicht worden ist, weil die Pflicht der Gesellschaft zur Abgabenentrichtung erst mit deren Abstattung endet und die Gesellschaft verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen. Ein Geschäftsführer hat sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabenentrichtung erst mit deren Abstattung endet. Jedoch kann dem Beschwerdeführer eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (insbesondere jener zur Abgabenentrichtung) bezüglich dieses vor seiner Bestellung als Geschäftsführer entstandenen (an sich der Selbstberechnung unterliegenden) Abgabenanspruches deshalb nicht vorgeworfen werden, weil die bescheidmäßige Bekanntgabe dieser Abgabennachforderung erst nach Eröffnung des Konkurses über die Gesellschaft gegenüber dem Masseverwalter der Gesellschaft erfolgt ist und die Feststellungen der belangten Behörde auch hier keine Anhaltspunkte dafür bieten, dass der Beschwerdeführer bei Übernahme der Geschäftsführungsfunktion aufgrund äußerer Umstände - die Lohnsteuer für Jänner wurde von seinem Rechtsvorgänger der belangten Behörde bekannt gegeben und abgeführt - dazu veranlasst gewesen war, Nachforschungen über eine diesbezügliche Verbindlichkeit der Gesellschaft anzustellen (vgl. VwGH 29.06.1999, 98/14/0171).

Die Haftungsinanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend L 2008 im Ausmaß des den Kalendermonat Jänner betreffenden Nachforderungsbetrages von 47,67 Euro erweist sich daher als nicht rechtmäßig.

## 2.5 Abgabennachforderungen betreffend DB und DZ 2008

Unter Zugrundelegung der Ausführungen unter Punkt 2.1 (Abgabenforderungen bzw. -nachforderungen betreffend U 10/2008, U 11/2008 und U 12/2008, U 01/2009 und U 02/2009 sowie Abgabenforderung betreffend K 01-03/2009) erweist sich die Haftungsanspruchnahme für die Abgabenforderungen bzw. -nachforderungen betreffend DB und DZ 2008 im Ausmaß der die Kalendermonate Februar bis Dezember betreffenden Nachforderungsbeträge als rechtmäßig.

Die Haftungsanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend DB und DZ 2008 im Ausmaß der auf den Kalendermonat Jänner entfallenden Nachforderungsbeträge von 147,60 Euro (DB) und 13,45 Euro (DZ) erweist sich jedoch unter Zugrundelegung der Ausführungen zu Punkt 2.3 (Abgabennachforderungen betreffend L 2008, Kalendermonat Jänner) als nicht rechtmäßig.

## 2.6 Abgabennachforderungen betreffend L 01-05/2009

Unter Zugrundelegung der Ausführungen zu Punkt 2.4 (Abgabennachforderungen betreffend L 2008, Kalendermonate Februar bis Dezember) erweist sich die Haftungsanspruchnahme für Abgabennachforderungen betreffend L 01-05/2009 im Ausmaß der die Kalendermonate Jänner bis März betreffenden Nachforderungsbeträge von 3.424,97 Euro (Jänner), 310,32 Euro (Februar) und 290,61 Euro (März), somit insgesamt 4.025,90 Euro, als rechtmäßig.

Die Haftungsanspruchnahme für die Nachforderungsbeträge betreffend L 01-05/2009 im darüber hinausgehenden Ausmaß erweist sich als nicht rechtmäßig, weil diese Abgaben erst nach Konkursöffnung fällig wurden.

## 2.7 Abgabennachforderungen betreffend DB und DZ 01-05/2009

Unter Zugrundelegung der Ausführungen zu Punkt 2.1 (Abgabenforderungen bzw. -nachforderungen betreffend U 10/2008, U 11/2008 und U 12/2008, U 01/2009 und U 02/2009 sowie Abgabenforderung betreffend K 01-03/2009) erweist sich die Haftungsanspruchnahme für die Abgabennachforderungen betreffend DB 01-05/2009 im Ausmaß der die Kalendermonate Jänner bis März betreffenden Nachforderungsbeträge von 1.486,79 Euro (Jänner), 174,68 Euro (Februar) und 168,96 Euro (März), somit insgesamt 1.830,43 Euro, sowie für die Abgabennachforderungen betreffend DZ 01-05/2009 im Ausmaß der die Kalendermonate Jänner bis März betreffenden Nachforderungsbeträge von 132,16 Euro (Jänner), 15,53 Euro (Februar) und 15,02 Euro (März), somit insgesamt 162,71 Euro, als rechtmäßig.

Die Haftungsanspruchnahme für die Nachforderungsbeträge betreffend DB und DZ 01-05/2009 im darüber hinausgehenden Ausmaß erweist sich als nicht rechtmäßig, weil diese Abgaben erst nach Konkursöffnung fällig wurden.

## 3. Tilgung durch Überweisung der Konkursquote

Was die Frage der Tilgung der (haftungsgegenständlichen) Abgabenschuldigkeiten durch die Konkursquote betrifft, so ist darauf zu verweisen, dass die belangte Behörde die

diesbezüglichen Zahlungen des Masseverwalters auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft verbucht hat (230,05 Euro am 04.02.2010 und 1.570,54 Euro am 09.02.2010). Wurde eine Konkursquote - im vorliegenden Fall vor Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides - ausgeschüttet und besteht Streit darüber, inwieweit die Abgabenschulden, für die der Vertreter haftet, dadurch getilgt sind, so ist dies jedoch nicht im Haftungsverfahren, sondern auf Grund eines entsprechenden Antrages - zu dessen Stellung auch der Haftungspflichtige legitimiert ist - in einem Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO zu klären. Für die Verrechnung der Konkursquote kann in dieser Hinsicht nichts anderes gelten als für sonstige Tilgungstatbestände (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0071).

#### 4. Ermessen

Die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung erweist sich als zweckmäßig, weil das Legalitätsprinzip die Heranziehung zur Haftung bei Verschulden des Vertreters an der Uneinbringlichkeit der Abgaben grundsätzlich gebietet und eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit beim Beschwerdeführer es (auch im Hinblick auf sein Lebensalter und der weiteren beruflichen Tätigkeit) nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (vgl. VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044). Dagegensprechende Billigkeitsgründe wurde weder vom Beschwerdeführer vorgebracht, noch lassen sich solche dem Verwaltungsakt entnehmen.

Die Beweisanträge wurden in der mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

Die als Beschwerde zu erledigende Berufung war daher spruchgemäß abzuändern.

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall im Hinblick auf die oben wiedergegebenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Graz, am 27. März 2015