

## IM NAMEN DER REPUBLIK

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

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

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

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

„Laut Firmenbuchauszug waren Sie seit Datum1 zum Geschäftsführer der Firma X-GmbH bestellt und daher gemäß § 18 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen und für die Entrichtung der in diesem Zeitraum fällig gewordenen nachstehend angeführten Abgaben verantwortlich. Eine Auflistung dieser Abgaben in Höhe von € 39.382,04 können Sie der beiliegenden Rückstandsaufgliederung entnehmen.

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

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

Infolge Uneinbringlichkeit des Rückstandes bei der Firma X-GmbH werden Sie als gesetzlicher Vertreter (Geschäftsführer) der Gesellschaft gemäß den Bestimmungen der §§ 224 i.V.m. 9 und 80 Bundesabgabenordnung zur Haftung herangezogen werden, es sei

denn, Sie können beweisen, dass Sie ohne Ihr Verschulden daran gehindert waren, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. In diesem Zusammenhang wir Ihnen folgendes zur Kenntnis gebracht:

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

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

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

Zur Erbringung dieses Beweises wird Ihnen eine Frist bis zum 04.04.2014 gewährt. Weiters werden Sie ersucht, beiliegenden Fragebogen - Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse betreffend - innerhalb obiger Frist ausgefüllt zu retournieren.“

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

Richtig ist, dass unser Mandant bis zur Konkursöffnung der X-GmbH, FN 24\*\*\*, handelsrechtlicher Geschäftsführer war.

Das Insolvenzverfahren wurde mit Beschluss das Handelsgerichts Wien vom \*\*\*\*, eröffnet. Unser Mandant war in seiner Funktion als Geschäftsführer peinlich darauf bedacht, sämtliche Forderungen bei Fälligkeit zu bezahlen.

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

Sämtliche Steuern wurden wahrheitsgemäß und vollständig erklärt und abgeführt.

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

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

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

#### Verjährung der Abgaben

Die Einhebung der in der Rückstandsaufgliederung genannten Abgaben ist verjährt.

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

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

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

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

#### Keine schuldhafte Verletzung von Pflichten

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

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

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

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

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

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

Keine Verpflichtung zur Aufbewahrung von Unterlagen

Unser Mandant verfügt über keinerlei Unterlagen mehr betreffend die X-GmbH.

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

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

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

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

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

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

Daher besteht keine Haftung.“

Mit Bescheid vom 13.5.2014 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der X-GmbH für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 39.382,04 zur Haftung herangezogen:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten 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 verwalteten, entrichtet würden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten 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 hätten eingebbracht werden können.

Der Bf. sei seit Datum1 Geschäftsführer der GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum3 sei ein Konkursverfahren über das Vermögen der X-GmbH eröffnet worden. Mit Beschluss vom Datum2 sei das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben worden. Aufgrund der Vermögenslosigkeit und der Beendigung der Tätigkeit der Gesellschaft, diese sei im Firmenbuch bereits gelöscht, sei die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschulden nachgewiesen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG habe 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 2 UStG und des § 16 UStG selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für den Zeitraum 01-05/2008 sei die Umsatzsteuer gemeldet, jedoch nicht entrichtet worden.

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

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.5.2005, 2004/13/0156) obliege es dem Vertreter, nachzuweisen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Demnach laste auf dem Vertreter die Verpflichtung, eine ziffernmäßig konkretisierte Darstellung der behaupteten Gleichbehandlung der Gläubiger beizubringen.

Eine solche rechnerische Darstellung sei nicht vorgelegt worden. Der Bf. sei somit seiner Konkretisierungspflicht nicht nachgekommen. Werde aber der Nachweis, dass keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien oder welcher Betrag aus vorhandenen liquiden Mitteln bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, vom Vertreter nicht erbracht, könne ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108 und die darin zitierte Vorjudikatur).

Der Bf. sei mit Schreiben vom 6.3.2014 aufgefordert worden, darzulegen, dass er ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen. Er sei dieser Aufforderung – sohin seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisangebote zu seiner Entlastung darzutun – nicht ausreichend nachgekommen. In seiner Stellungnahme sei unter anderem behauptet worden, dass bis zum Zeitpunkt der Konkursöffnung sämtliche Zahlungen erfüllt worden seien und dass über keinerlei Unterlagen die GmbH betreffend mehr verfügt werde bzw. dass sich ab dem Tag der Konkursöffnung sämtliche Buchhaltungsunterlagen in der Obhut des Masseverwalters befunden hätten.

Die vom Bf. im Ermittlungsverfahren behaupteten Umstände seien nicht geeignet, eine schuldhafte Pflichtverletzung zu widerlegen.

Seiner Auffassung, dass für die Abgaben bereits Verjährung eingetreten sei, sei Folgendes entgegenzuhalten:

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

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO werde die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten sei, beginne die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Nach der gegenüber § 238 BAO spezielleren Bestimmung des § 9 Abs. 1 IO werde durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginne von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden sei. Die Bestätigung der Rechtskraft der Aufhebung des Konkursverfahrens sei mit Beschluss vom Datum<sup>4</sup> veröffentlicht worden.

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

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO sei innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium sei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Letzteres stehe hier fest. Es sei daher spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

In der dagegen am 12.6.2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein:

#### 1. Sachverhalt

In seiner Stellungnahme vom 3.4.2014 habe er ausführlich dargelegt, weshalb ihn keine Haftung treffe.

Bis zum Zeitpunkt der Konkureröffnung habe er sämtliche fällige Zahlungen erfüllt. Für ihn sei nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt zu den behaupteten Rückständen komme. Sämtliche Steuern seien wahrheitsgemäß und vollständig erklärt und abgeführt worden. Ihm sei es dementsprechend nicht möglich, auf die behaupteten Rückstände näher einzugehen, weil der Sachverhalt nicht bekannt sei, der den behaupteten Rückständen angeblich zugrunde liegen solle.

Erstmals mit dem gegenständlichen angefochtenen Haftungsbescheid habe das Finanzamt der Rückstandsaufgliederung Nachweise angeschlossen, welche den behaupteten Rückstand belegen sollten. Die angeblichen Rückstände resultierten offenbar aus der Außenprüfung vom 21.10.2008, welche nach Konkurseröffnung offensichtlich in den Räumlichkeiten des Masseverwalters stattgefunden habe.

Der Bf. habe von dieser Außenprüfung weder Kenntnis gehabt noch sei er zu dieser beigezogen worden. Er habe somit gar keine Möglichkeit gehabt, zu den angeblichen Rückständen Stellung zu nehmen. Er sei zu dieser Außenprüfung auch nicht vom Masseverwalter befragt worden.

Er bestreite daher ausdrücklich die Richtigkeit der behaupteten Abgabengrückstände.

Erstmals mit Schreiben des Finanzamtes vom 6.3.2014 habe der Bf. Kenntnis davon erlangt, dass angebliche Abgabengrückstände bestünden. Er habe keine Möglichkeit gehabt, den Sachverhalt zu prüfen, zumal mit Konkurseröffnung sämtliche Unterlagen an den Masseverwalter übergeben worden seien.

Ab Erkennbarkeit der Insolvenz habe der Bf. sofort einen Rechtsanwalt eingeschaltet und entsprechend seinem Rat keine Zahlungen mehr geleistet, sondern fristgerecht einen Eigenantrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens gestellt. Ab diesem Zeitpunkt habe er keinen Dispositionsspielraum mehr gehabt, sondern der Masseverwalter.

Er habe alle Gläubiger gleich behandelt.

## 2. Verletzung von Verfahrensvorschriften

2.1. Der Bf. sei in die Außenprüfung vom 21.10.2008 weder involviert worden noch habe er davon Kenntnis gehabt. Somit sei das grundlegende Prinzip auf Wahrung des rechtlichen Gehörs in Bezug auf ihn verletzt worden. Es widerspreche dem Grundsatz der Wahrung des rechtlichen Gehörs, zu einer Haftung herangezogen zu werden, ohne den Sachverhalt bzw. die Grundlagen für die behaupteten Abgabengrückstände zu kennen. Es widerspreche auch dem Grundsatz eines fairen Verfahrens iSd Art. 6 EMRK, beinahe sechs Jahre nach der ihm unbekannten Außenprüfung mit dem Ergebnis der Prüfung konfrontiert zu werden.

2.2. Der Bf. habe nicht schuldhaft gehandelt. Er habe alle Gläubiger gleich behandelt. Es lägen überhaupt keine Beweisergebnisse vor, welche sein schuldhaftes Handeln indizierten. Die Behörde könne nicht einfach schuldhaftes Handeln annehmen, wenn es dafür keinerlei Anhaltspunkte gebe. Gemäß dem Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit sei die Behörde verpflichtet, auch die entlastenden Beweise zu sammeln. Dies habe die Behörde offenbar unterlassen. Damit habe die Behörde die Pflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit verletzt.

## 3. Unrichtige rechtliche Beurteilung

### 3.1. Verjährung der Abgaben

Das Finanzamt führe in seiner Begründung aus, dass nach § 9 Abs. 1 IO durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen werde. Die Unterbrechung wirke jedoch nur gegenüber der Gesellschaft (Primärschuldnerin), nicht gegenüber dem Vertreter. Gegenüber dem Bf. sei zu keinem Zeitpunkt der angebliche Abgabenzustand geltend gemacht worden, sodass die Einhebung der in der Rückstandsaufgliederung genannten Abgaben verjährt sei.

Laut der Rückstandsaufgliederung beträfen die Abgaben einen Zeitraum von 2006 bis Mai 2008, wobei die jeweiligen Fälligkeitstage einen Zeitraum vom 15.1.2007 bis 15.7.2008 umfassten. Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährten fällige Abgaben binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden sei. Somit seien sämtliche in der Rückstandsaufgliederung genannten Abgaben bereits mit Ende 2013 verjährt. Die jeweiligen Abgaben seien in einem vom 15.1.2007 bis 15.7.2008 fällig gewesen, sodass diese spätestens bis 31.12.2013 eingehoben hätten werden müssen.

Einhebungsmaßnahmen nach Eintritt der Verjährung seien unzulässig und damit rechtswidrig (VwGH 7.7.2011, 2009/15/0093). Die Erlassung des Haftungsbescheides sei daher unrechtmäßig erfolgt.

### 3.2. Keine schuldhafte Verletzung von Pflichten

3.2.1. Das Finanzamt führe in seiner Begründung aus, dass der Bf. seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisnagelbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht ausreichend nachgekommen sei. Dabei übersehe die Behörde, dass er bereits faktisch gar nicht mehr die Möglichkeit gehabt habe, Beweise anzubieten, zumal sich diese mit Stichtag Konkursöffnung in der Gewahrsame des Masseverwalters befunden hätten und er keinen Zugriff gehabt habe.

Zur Außenprüfung sei der Bf. nicht beigezogen worden und habe er daher seine Rechte nicht wahren können.

Somit habe er keine schuldhafte Pflichtverletzung begangen. Die Vorlage von Beweisen sei bereits an der tatsächlichen Unmöglichkeit dieses Beweisanbotes gescheitert, zumal er über keine Unterlagen nach Konkursöffnung verfügt habe und die Außenprüfung erst nach Konkursöffnung erfolgt sei.

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

Darauf sei die Behörde mit keinem Wort eingegangen. Die Behörde wäre verpflichtet gewesen, den Sachverhalt zu erheben und dieses konkrete Vorbringen zu würdigen. Für eine korrekte Beweiswürdigung reiche es nicht, pauschal festzustellen, dass die behaupteten Umstände nicht geeignet seien, eine schuldhafte Pflichtverletzung zu widerlegen.

Der Haftungsbescheid werde daher auch wegen unrichtiger Beweiswürdigung angefochten.

3.2.3. Die Haftung von Organvertretern juristischer Personen greife gemäß § 9 Abs. 1 iVm § 80 Abs. 1 BAO nur unter der Voraussetzung, wenn den Vertretern der juristischen Person eine schuldhafte Verletzung ihrer auferlegten Pflichten vorgeworfen werden könne. Die Haftung des Geschäftsführers gemäß § 9 Abs. 1 iVm § 80 Abs. 1 BAO sei ihrem Wesen nach eine dem Schadenersatzrecht nachgebildete Verschuldenshaftung und keine Erfolgschaftung (VwGH 15.9.1995, 93/17/0404).

Um eine Haftung des Geschäftsführers für offene Abgabenverbindlichkeiten begründen zu können, bedürfe es daher eines konkreten schuldhaften Verhaltens, das dem Geschäftsführer vorgeworfen werden könne, welches kausal (VwGH 15.9.1995, 93/17/0404) für die Nichtbegleichung der Abgabenverbindlichkeiten gewesen sei.

Der Bf. habe nicht schuldhaft gehandelt. Er habe alle Gläubiger gleich behandelt. Es lägen überhaupt keine Beweisergebnisse vor, welche sein schuldhaftes Handeln indizierten. Die Behörde könne nicht einfach schuldhaftes Handeln annehmen, wenn es dafür keinerlei Anhaltspunkte gebe. Gemäß dem Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit sei die Behörde verpflichtet, auch die entlastenden Beweise zu sammeln. Dies habe die Behörde offenbar unterlassen.

3.2.4. Den Bf. treffe keine schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten. Insolvenzgrund sei gewesen, dass die Hausbank der GmbH eine zugesagte Kreditaufstockung nicht gewährt habe, sodass die Gesellschaft zur Vermeidung einer Gläubigerbevorzugung oder -benachteiligung die Zahlungen an alle Gläubiger habe einstellen müssen.

Für den Bf. sei als Geschäftsführer keineswegs absehbar gewesen, dass die Bank die Kreditlinie entgegen der Zusage nicht gewähre. Vielmehr habe er aufgrund des Vertrauensverhältnisses mit der Bank berechtigt darauf vertraut, dass die Bank die Mittel vereinbarungsgemäß bereitstellen werde.

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

### 3.3. Keine Verpflichtung zur Aufbewahrung von Unterlagen

Der Bf. verfüge über keinerlei Unterlagen mehr betreffend die GmbH. Mit Eröffnung des Konkurses am Datum3 seien sämtliche Befugnisse und Verpflichtungen auf den Masseverwalter übergegangen. Sämtliche Unterlagen, insbesondere betreffend Buchhaltung und Rechnungswesen, hätten sich ab dem Tag der Konkursöffnung in der Obhut des Masseverwalters befunden. Nach Vollzug der Schlussverteilung sei der Konkurs aufgehoben und die GmbH aufgrund Vermögenslosigkeit von Amts wegen gemäß § 40 Firmenbuchgesetz gelöscht worden.

Der Bf. verfüge daher über keinerlei Unterlagen mehr, welche er als Beweis dafür, dass ihn kein Verschulden treffe, anbieten könnte.

Im Übrigen habe ihn gemäß § 80 Abs. 3 BAO auch keine Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen getroffen. Es sei aufgrund der Konkursöffnung zu keinem Zeitpunkt Liquidator der Gesellschaft gewesen. Sämtliche Befugnisse seien mit Konkursöffnung auf den Masseverwalter übergegangen.

Der Bf. sei auch nie zum Verwahrer der Bücher gemäß § 93 Abs. 3 GmbH bestellt worden, sodass er nicht verpflichtet gewesen sei, die Bücher der Gesellschaft zu verwahren.

Er verfüge nicht mehr über die kaufmännischen Bücher der mittlerweile gelöschten Gesellschaft und sei daher nicht in der Lage, die vom Finanzamt geforderte Auflistung zu erbringen. Er habe aber während der gesamten Geschäftsführertätigkeit alle Gläubiger gleich behandelt, sodass es zu keiner Benachteiligung für die Finanz gekommen sein könne.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 1.10.2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass es sich einerseits um lohnabhängige Abgaben handle, welche mit Haftungs- und Zahlungsbescheiden gemäß § 82 EStG vorgeschrieben worden seien. Dies seien die Lohnsteuern 2006 und 2007 und die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 2005 und 2007 einschließlich der entsprechenden Zuschläge. Hinsichtlich dieser Abgaben könne im Verfahren über den Haftungsbescheid nicht befunden werden. Aus der Bestimmung des § 248 BAO sei nämlich abzuleiten, dass der zur Haftung Herangezogene auch gegen die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide Beschwerde erheben könne.

Demnach sei zuerst über die Haftung an sich abzusprechen, da sich erst bei rechtskräftig festgestellter Haftung die Aktivlegitimation für die Beschwerde gegen die Grundlagenbescheide ergebe. Da der nunmehrige Bf. (zulässigerweise) gleichzeitig mit dem Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid auch die Grundlagenbescheide angefochten habe, sei zuerst über das Rechtsmittel gegen die Haftungsanspruchnahme und danach gesondert gegen die Bescheide über die lohnabhängigen Abgaben zu entscheiden.

Im Rückstand enthalten sei auch noch die Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume 02 und 04/2008. Dabei handle es sich um Festsetzungen aufgrund der von der Primärschuldnerin selbst eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen mit den Fälligkeiten 15.4.2008 und 16.6.2008. Zwei weitere Teilbeträge beträfen die Einfuhrumsatzsteuer. Diese Beträge seien den Zollbehörden anlässlich der Einfuhr von Waren einbekennt und damit das Abgabenkonto belastet worden (Fälligkeiten 16.6.2008 und 15.7.2008) Dies sei noch vor Einleitung des Insolvenzverfahrens erfolgt. Die Abgabenbehörde gehe davon aus, dass dieses Zahlenmaterial richtig sei, da es von der Primärschuldnerin selbst stamme.

Was den Einwand betreffe, dass die dem Bf. übermittelte Rückstandsaufgliederung unrichtig sei, so werde darauf verwiesen, dass Unstimmigkeiten hinsichtlich der

Gebarung von Abgabenkonten ausschließlich in einem Verfahren gemäß § 216 BAO (Abrechnungsbescheid) auszutragen seien.

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

Zu Frage der Verjährung sei anzumerken, dass gemäß § 238 BAO das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese Abgaben fällig geworden seien, verjähre, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung dieser Abgabe selbst. Diese Frist könne durch nach außen tretende Maßnahmen zur Einhebung oder zwangsweisen Einbringung unterbrochen werden, sodass mit Ende des jeweiligen diese Frist erneut zu laufen beginne. Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, (verstärkter Senat) sei zu entnehmen, dass Unterbrechungshandlungen im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO anspruchsbezogen zu sehen seien und somit Wirkungen nicht nur gegenüber dem Primärschuldner, sondern auch gegenüber dem Primärschuldner, sondern auch gegenüber allfälligen Haftungspflichtigen entfalteten (vgl. die bei *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, Tz 18 zu § 238 zitierte Rechtsprechung sowie VwGH 9.11.2011, 2011/16/0067). Damit sei durch die Anmeldung im Konkursverfahren (§ 9 Abs. 1 IO) die Einhebungsverjährung hinsichtlich aller verfahrensgegenständlichen Fälligkeiten unterbrochen worden, die Verjährungsfrist habe am Datum<sup>4</sup> neu zu laufen begonnen, die Verjährungseinrede sei somit nicht zielführend.

Hinsichtlich des Verschuldens sei ausdrücklich auf die im Haftungsvorhalt enthaltene Aufforderung zu verweisen, die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes durch Erstellen entsprechender Auflistungen nachzuweisen. Dem sei der Bf. jedoch nicht nachgekommen, auch nicht im Wege der Beschwerde. Bei der Verwirklichung des Haftungstatbestandes komme es darauf an, dass während der Funktion als Geschäftsführer eine Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben vorgelegen sei, die nicht eingehalten worden sei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen dürfe (vgl. VwGH 13.9.2006, 2003/13/0131). Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliege dem Vertreter (vgl. VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073).

Auf diesem laste auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Trete der Vertreter diesen Nachweis nicht an, so könne ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176). Dem Vertreter

obliege es auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken – zu treffen (VwGH 30.10.2001, 98/14/0082). Wie der Bf. jedoch selbst zugegeben habe seien keine entsprechenden Aufzeichnungen angelegt worden noch stünden solche zur Verfügung.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 4.11.2015 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor:

1. Unrichtige Abrechnung von Abgaben

1.1. Festgehalten werde, dass im gegenständlichen Verfahren nicht über die Abgabenzurückstände gemäß den Haftungs- und Zahlungsbescheiden gemäß § 82 EStG bezüglich der Lohnabgaben 2005-2007 entschieden werde. Über die Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch werde gemäß der Beschwerdevorentscheidung erst nach Entscheidung über die Haftung des Bf. abgesprochen. Er verweise daher hierzu auf die Bescheidbeschwerde vom 12.6.2015.

1.2. Hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben, nämlich der Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum 02 und 04/2008 sowie die Einfuhrumsatzsteuer 04-05/2008, habe die belangte Behörde ausgeführt, dass Unstimmigkeiten hinsichtlich der Gebarung von Abgabenkonten nur im Verfahren gemäß § 216 BAO auszutragen seien.

1.3. Der Bf. habe erstmals von der Gebarung der genannten Abgaben mit Schreiben der belangten Behörde vom 6.3.2014 erfahren. Ein Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides iSd § 216 BAO sei nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt sei oder erfolgen hätte müssen, zulässig. Die gegenständlichen Buchungen hätten im Jahr 2008 erfolgen müssen. Der Antrag auf Abrechnungsbescheid hätte daher von ihm bis Ende 2013 gestellt werden müssen.

Der Bf. habe mangels Kenntnis von der Buchung keinen Antrag auf Abrechnung gemäß § 216 BAO stellen können. Wenn nun die belangte Behörde darauf verweise, dass diese Abgaben nur in einem Verfahren gemäß § 216 BAO bekämpft werden könnten, so sei dem zu entgegnen, dass ihm dieser Rechtsbehelf nie möglich gewesen sei und inzwischen nicht mehr offen stehe.

1.4. Da die belangte Behörde nun über diese Abgabenansprüche gegen den Bf. abspreche, ohne dass ihm der Rechtsbehelf des § 216 BAO gegen die Gebarung der belangten Behörde offen gestanden sei, so verletze die belangte Behörde damit sein rechtliches Gehör. Er habe mangels Kenntnis die Gebarung der belangten Behörde nicht bekämpfen können und könne dies aufgrund Fristablaufs nun nicht mehr. Hätte er Kenntnis von der falschen Buchung auf dem Abgabenkonto gehabt, hätte er die Gebarung der belangten Behörde umgehend bekämpft. Der Einwand der unrichtigen Abrechnung der Abgaben sei daher im gegenständlichen Verfahren zulässig.

1.5. Wenn die belangte Behörde angebe, dass die auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin aufscheinenden Belastungen richtig verbucht und auch sämtliche

Tilgungstatbestände richtig und vollständig erfasst worden seien, so werde dem ausdrücklich widersprochen. Schon aufgrund des Vorbringens der belangten Behörde, nämlich dass sie die Abgabenforderung im Konkursverfahren angemeldet habe, ergebe sich, dass ihre Abrechnung nicht richtig sei. Wenn die Forderung von der belangten Behörde im Konkursverfahren angemeldet worden sei, wäre die Konkursquote von der offenen Abgabenschuld abzuziehen. Dieser Abzug sei nicht vorgenommen worden. Die Abrechnung sei daher unrichtig.

## 2. Verschulden

2.1. Den Bf. treffe kein Verschulden an einem möglichen Abgabengrundstand der Gesellschaft.

2.2. Die Mitwirkungspflicht des Bf. bedeute nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre. Da er bereits umfassend zum mangelnden Verschulden Stellung genommen habe, obliege es der belangten Behörde, konkrete Feststellungen über die angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073).

2.3. Schon aufgrund des bisherigen Vorbringens könne die belangte Behörde keine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. annehmen. Vielmehr müsse sie auch amtswegig Unterlagen einholen. Weiters müsse sie dem Bf. zumindest auftragen, sein Vorbringen zu konkretisieren, bzw. bekanntgeben, welche Unterlagen vorzulegen seien (VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073).

2.4. Festgehalten werde erneut, dass der Bf. seit dem Konkurs der Primärschuldnerin über keine Unterlagen verfügen, um zu beweisen, dass ihn keine schuldhafte Pflichtverletzung treffe.

Abschließend stellte der Bf. folgende Anträge zum Beweis, dass ihn an einem Abgabengrundstand der Primärschuldnerin kein Verschulden treffe:

- Beischaffung des Insolvenzaktes
- Einvernahme des Insolvenzverwalters
- Einholung eines Sachverständigengutachtens aus dem Fachgebiet des Steuer- und Rechnungswesens

Es werde beantragt, die Beschwerde vom 12.6.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 13. Mai 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und der Beschwerde stattzugeben.

## Über die Beschwerde wurde erwogen:

*Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in*

*welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.*

*Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

*Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 IO die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.*

Dem Einwand des Bf., dass die Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben bereits verjährt sei, muss entgegengehalten werden, dass die Verjährung gemäß § 9 Abs. 1 IO auf Grund des vom Datum3 bis Datum2 anhängigen Insolvenzverfahrens, bei dem die haftungsgegenständlichen Forderungen in der im Haftungsbescheid angeführten Höhe angemeldet waren, unterbrochen wurde. Die fünfjährige Verjährungsfrist des § 238 Abs. 1 BAO begann daher am Datum4 (Rechtskraft des Aufhebungsbeschlusses) erneut zu laufen, weshalb der am 13.5.2014 erlassene Haftungsbescheid, der die Verjährung gemäß § 238 Abs. 2 BAO unterbrach, innerhalb der Einhebungsverjährung erging.

Hinsichtlich seines Vorbringens, dass allfällige Maßnahmen nicht seine Person beträfen, wird auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach der VwGH den Standpunkt einer personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung nicht mehr aufrecht hält und sich nunmehr zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart bekennt, dass Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten. Der Text dieser Vorschrift nimmt nicht Bezug auf eine Person, sondern handelt allein vom Anspruch. „Jede“ zur Durchsetzung „des Anspruches“ unternommene, nach außen „erkennbare“ Amtshandlung wird als verjährungsunterbrechend normiert, ohne dass diesem Gesetzestext ein Anhaltspunkt für die Anordnung entnommen werden kann, eine bestimmte, von einer solchen Amtshandlung „betroffene“ Person in das die Verjährungsunterbrechung bewirkende Geschehen einzubinden (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes trifft die dargestellte Rechtsprechung zur Unterbrechungshandlung nach § 238 Abs. 2 BAO auch auf die Unterbrechungshandlung

nach § 9 Abs. 1 IO zu, da § 9 Abs. 1 IO gegenüber § 238 BAO die speziellere Bestimmung ist (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016).

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 Datum 1 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der X-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 X-GmbH stand spätestens mit der amtswegigen Löschung der Gesellschaft am Datum 5 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit fest (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044).

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf.

In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

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

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf. nicht behauptet. Bestätigt wird das Vorhandensein von Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben auch durch die laut Kontoabfrage bis 4. Juni 2008 (€ 1.045,97) auf das Abgabenkonto

der Primärschuldnerin geleisteten Zahlungen, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) die Tatsache der teilweisen Abgabenentrichtung auf das Vorhandensein liquider Mittel schließen lässt. Auch das Vorbringen, entsprechend dem Rat seines Rechtsanwaltes keine Zahlungen mehr geleistet zu haben, lässt auf das Vorhandensein von Mittel zur Abgabenentrichtung schließen.

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

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

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

Zum Vorbringen, dass der Bf. erstmals von der Gebarung hinsichtlich der Umsatzsteuer Februar 2008 und April 2008 sowie Einfuhrumsatzsteuer mit der Fälligkeit 16.6.2008 und 15.7.2008 mit Schreiben der belangten Behörde vom 6.3.2014 erfahren habe und mangels Kenntnis von der Buchung keinen Antrag auf Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO habe stellen können, ist darauf hinzuweisen, dass die Verbuchung am 28. April 2008 (Umsatzsteuer 2/2008), 26. Mai 2008 (Einfuhrumsatzsteuer 4/2008), 25. Juni 2008 (Einfuhrumsatzsteuer 5/2008) und 16. Juli 2008 (Umsatzsteuer 4/2008) erfolgte, also vor Konkursöffnung, sodass der Bf. als Geschäftsführer sehr wohl davon Kenntnis haben musste und auch einen Antrag auf Abrechnungsbescheid stellen konnte.

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

Laut Aktenlage wurde eine Konkursquote von 0,756% ausgeschüttet

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

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

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

Da der Bf. somit von der Abgabenbehörde nicht in die Lage gesetzt wurde, konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet hat, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen, war der angefochtene Haftungsbescheid vom 7. April 2014 hinsichtlich dieser Abgabenbeträge wegen der vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30. Jänner 2014, ZI. 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 Bf. wurde damit von der Abgabenbehörde nicht in die Lage versetzt, die von ihr geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen. Auch wenn es der

Abgabenbehörde nicht mehr möglich sein sollte, eine entsprechende Aufgliederung zu erstellen, so darf dieser Umstand dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen.

Vielmehr hätte die belangte Behörde dies bei ihrer Ermessensübung berücksichtigen müssen (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181).

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

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

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

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

Infolge der 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 Rückstandsaufgliederung vom 21. September 2017 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der X-GmbH im Ausmaß von € 32.956,29 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

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

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

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

Wien, am 12. September 2018