

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Felfernig u Graschitz RA GmbH, Thomas A Edison Str 2, 7000 Eisenstadt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Juli 2013 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Vorhalt 5. Dezember 2012 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer (Bf) wie folgt bekanntzugeben, ob die Gesellschaft über Mittel verfüge, die die Entrichtung der auf dem Abgabenkonto der Firma M-GmbH aushaltenden Abgabengrückstände in Höhe von € 17.301,88, deren Einbringung bisher vergeblich versucht worden sei, ermöglichen:

„Sollte jedoch die aushaltende Abgabenschuld nicht abgestattet werden können, werden Sie als Geschäftsführer gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen, es sei denn, Sie können beweisen, dass Sie ohne Ihr Verschulden daran gehindert waren, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Dazu werden Sie aufgefordert anzugeben, ob in dem Zeitraum, in dem Sie als Geschäftsführer für die Bezahlung der Abgaben verantwortlich waren, andere anfallende Zahlungen (z. B. Lieferantenzahlungen, Lohnzahlungen, Krankenkassenzahlungen etc.) geleistet worden sind.“

Zur Erbringung dieses Beweises wird Ihnen eine Frist von vier Wochen ab Zustellung gewährt. Weiters werden Sie aufgefordert, das beiliegende Formular EV 7 zur Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse ausgefüllt zu retournieren.

Der Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuer 2010, der Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2010 wurden beigelegt“.

Mit Eingabe 18. Dezember 2012 bezog der Bf wie folgt Stellung:

„Die Abgabenrückstände in Höhe von € 17.301,88 basieren auf Vorschreibungen von Lohnabgaben des Jahres 2010 anlässlich einer GPLA-Prüfung und Schätzung dieser wegen Nichtvorlage von Unterlagen.“

Im beiliegenden Schreiben (Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens) wird ersichtlich, dass diese Vorschreibung zu Unrecht erfolgt ist und durch die Wiederaufnahme der Abgabenrückstand wegfallen wird.

Durch die GPLA-Prüfung wurden die im Jahresabschluss 2010 angeführten Fremdleistungen in Höhe von € 49.575,60 als Zahlungen an Dienstnehmer mangels Vorliegen von Unterlagen angesehen und die damit in Verbindung stehenden Lohnabgaben vorgeschrieben. In diesem Betrag sind Zahlungen an die Firma H-GmbH von € 31.500,00 und an die Unternehmensberatung Firma PL von € 4.588,00 enthalten (siehe beiliegende Rechnungen bzw. Kontoausdrucke).

Da es sich bei diesen beiden oben angeführten Unternehmungen um keine Dienstnehmer handelt, ersuchen wir um Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des§ 303 BAO“.

Mit Haftungsbescheid vom 9. Juli 2013 nahm das Finanzamt den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Bundesabgabenordnung für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma M-GmbH , im Ausmaß von 17.301,88 Euro in Anspruch

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Lohnsteuer	2010	14.872,68
Dienstgeberbeitrag	2010	2.230,90
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	198 30

Summe: 17.301,88

Zur Begründung führte das Finanzamt wie folgt aus:

„1., 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.“

2., Gemäß § 9 Abs. 1 leg.cit. haften die in § 80 Abs. 1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.“

3., Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

4., 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.

5., Sie waren im Zeitraum vom 3.12.2009 bis 24.8.2011 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der M-GmbH , also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

6., Hinsichtlich der Heranziehung 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 schulhaftes Verhalten zu erblicken. (vgl. Erk. des VwGH vom 18. September 1985. ZI. 84/13/0085).

7., Durch das abgeschlossene Konkursverfahren ist der Abgabenrückstand bei der Firma uneinbringlich geworden.

8., Nach Prüfung der vorliegenden Unterlagen ergab sich ein Haftungsbetrag in umseitig angeführter Höhe. Die Grundlagenbescheide und der dazugehörige Bericht wurden als Beilage mitgesendet“.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bf aus:

„Der oben bezeichnete Bescheid wird in seinem gesamten Umfang angefochten.“

1. Zunächst wird als Verfahrensmangel gerügt, dass keine ausreichende Klärung des Sachverhalts und eine Verletzung des Parteiengehörs erfolgte, insbesondere weil der Einschreiter keine Möglichkeit erhalten hatte, zur durchgeföhrten Betriebsprüfung und der vorgenommenen Schätzung der Behörde, die dem angefochtenen Bescheid zu Grunde gelegt wurde, überhaupt eine Stellungnahme abgeben zu können.

Nach der Rechtsprechung entbindet die Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers der Gesellschaft die Behörde nicht von Ihrer Ermittlungspflicht. Bringt der Geschäftsführer Konkretes zu seiner Entlastung vor, wie im gegenständlichen Fall, dass bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit keine Abgabenrückstände vorhanden waren, so hat die Behörde erforderlichenfalls Präzisierungen oder zusätzliche Beweise einzufordern.

Außerdem hat die Behörde konkrete Feststellungen zu den Entlastungsbehauptungen zu treffen (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0010).

Es wird daher auch als Verfahrensmangel gerügt, dass die Einvernahme des Einschreiters gänzlich unterblieben ist und keine Beweise aufgenommen wurden und daher auch keine Feststellungen getroffen wurden zu den Tatsachen, dass bei Übernahme der

Geschäftsführertätigkeit durch den Einschreiter Abgabenrückstände nicht vorhanden waren und in weiterer Folge für den Einschreiter Abgabenrückstände auch nicht erkennbar waren.

Beweis: Einvernahme des Einschreiters

2. Inhaltlich wird dem Einschreiter vorgeworfen, dass er als Vertreter der M-GmbH schulhaft Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge im Zeitraum Jänner 2010 bis Dezember 2010 nicht entrichtet habe. Es wird dabei außer Acht gelassen, dass der Einschreiter lediglich vom 3.12.2009 bis 24.08.2011 Geschäftsführer der M-GmbH , FN Z1 , war. Der angefochtene Haftungsbescheid beruht offensichtlich alleine auf einer Betriebsprüfung vom 5.7.2012 und der anschließend vorgenommenen Schätzung der Behörde.

Weder in die Betriebsprüfung war der Einschreiter eingebunden worden, noch ihm die entsprechenden Ergebnisse zur Kenntnis gebracht worden. Es war dem Einschreiter somit in keiner Weise rechtlich und faktisch möglich, im Jahr 2012 noch in irgendeiner Form auf die fristgerechte und vollständige Entrichtung von Abgabenverbindlichkeiten der M-GmbH hinzuwirken. Eine nachträgliche Haftung des Einschreiters ist somit auszuschließen.

3. Ferner wird verkannt, dass auch während der Tätigkeit des Einschreiters als Geschäftsführer der M-GmbH keine Vorschreibungen an rückständigen Abgaben erfolgt waren, auch keine Abgabenrückstände vorhanden waren oder zum damaligen Zeitpunkt erkennbar waren, Dies erfolgte offensichtlich erst nach der Tätigkeit des Einschreiters als Geschäftsführer, sodass es für den Einschreiter ebenfalls nicht mehr möglich war, darauf noch in irgendeiner Form Einfluss zu nehmen. Während der Tätigkeit des Einschreiters als Geschäftsführer der M-GmbH waren keine wie immer gearteten Rückstände auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft ersichtlich und auch aus sonstigen Umständen dem Einschreiter nicht bekannt. Die während der Zeit als Geschäftsführer der M-GmbH aufgelaufenen Abgabenverbindlichkeiten wurden im Auftrag des Einschreiters vollständig beglichen.

Ausdrücklich wird festgehalten, dass im Zeitraum vom 3.12.2009 bis 24.8.2011, als der Einschreiter der handelsrechtliche Geschäftsführer der M-GmbH war, die berechnete Lohnsteuer bei den von der M-GmbH beschäftigten Dienstnehmern einbehalten wurde und ordnungsgemäß auch abgeführt worden war. Der Einschreiter hat es keinesfalls unterlassen, fällige Lohnsteuerbeträge nicht abzuführen.

Im angefochtenen Bescheid wird auch nicht angegeben, für welche angeblichen weiteren Dienstnehmer über die abgeföhrte Lohnsteuer hinaus noch Zahlungen zu leisten gewesen wären. Gleiches gilt für den Dienstgeberbeitrag bzw. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Ferner wird darauf hingewiesen, dass für den Zeitraum 3.12.2009 bis 24.8.2011 auch zu beachten ist, dass durch den Einschreiter eine Änderung des Unternehmensgegenstands der M-GmbH vorgenommen worden war. Die zuvor ausgeübten Tätigkeiten der Gesellschaft waren nicht fortgesetzt worden, ebenso wenig die vormaligen Geschäftsbeziehungen, sodass aus den Vorperioden keine Rückschlüsse auf die Unternehmensausübung der M-GmbH im Jahr 2010 gezogen werden können. Im Jahr

2010 waren jedenfalls für die M-GmbH sämtliche steuerlichen Erklärungen fristgerecht abgegeben worden und sämtliche Abgaben ordnungsgemäß entrichtet worden. Gegenteiliges war für den Einschreiter während seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der Gesellschaft auch nicht erkennbar.

4. Ferner wird darauf hingewiesen, dass der Einschreiter im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit für die M-GmbH im steuerlichen Bereich sowie im Bereich der Lohnverrechnung sich eines qualifizierten Vertreters bedient hatte und dieser beauftragt war, die Abgaben, insbesondere auch Lohnsteuer, zu berechnen. Dies ist auch erfolgt und in diesem Rahmen wurden auch die Zahlungen geleistet, ohne dass in diesem Zeitraum Rückstände aufgetreten waren. Die gegenständlichen Abgabennachforderungen beruhen, wie bereits ausgeführt, auf einem Nachtrag, der erst nach Ausscheiden des Einschreiters als Geschäftsführer der M-GmbH festgesetzt worden war. Für eine mögliche Haftung des Einschreiters mangelt es daher jedenfalls am erforderlichen Verschulden.

5. Die Behörde gründet die Haftung des Einschreiters auf § 78 Abs.1 EStG. Auf die umfangreiche Rechtsprechung zur Haftung nach den § 78 Abs.1 EStG sowie der vergleichbaren Haftungsbestimmungen der §§ 80 ff BAO, die auch im gegenständlichen Fall anwendbar ist, darf verwiesen werden. Zusammengefasst hängt die Haftung von drei Voraussetzungen ab, nämlich der schuldhaften Verletzung der Pflichten des Vertreters, dem Umstand, dass die Abgabe beim Abgabepflichtigen nicht eingebracht werden kann und die Uneinbringlichkeit als Folge der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters.

Die Behörde hat in keiner Weise im angefochtenen Bescheid dargelegt, worin eine Pflichtverletzung des Einschreiters liegt. Die formelle Wiedergabe der gesetzlichen Grundlagen ist diesbezüglich keine ausreichende Begründung. Außerdem mangelt es in jedem Fall am erforderlichen Kausalzusammenhang, weil eine schuldhafte Pflichtverletzung des Einschreiters, wenn man eine solche schon annehmen wollte, nicht zur Uneinbringlichkeit der Abgabenverbindlichkeiten bei der M-GmbH geführt hat.

Wie die Behörde selbst feststellen muss, waren die lohnabhängigen Abgaben erst durch das zuständige Finanzamt im Schätzungswege festgestellt und vom Masseverwalter für richtig befunden worden. Dies erfolgte jedoch erst im Jahr 2012, somit deutlich nach dem Ausscheiden des Einschreiters als Geschäftsführer der M-GmbH .

Es waren dem Einschreiter weder die angeblichen Rückstände des Abgabenkontos aufgrund der Festlegung im Schätzungswege bekanntgegeben worden, noch hätte der Einschreiter in irgendeiner Form die Möglichkeit gehabt, darauf zu reagieren. Die Behörde verkennt, dass somit weder eine Pflichtverletzung des Einschreiters vorliegt, noch viel weniger eine Schuldhaftigkeit, weil die Festsetzung von rückständigen Abgabenverbindlichkeiten erst deutlich nach dem Ausscheiden des Einschreiters als Geschäftsführer der M-GmbH erfolgt war. Der Einschreiter war auch nicht mehr im Zeitpunkt der Eröffnung des Konkursverfahrens vertretungsbefugtes Organ der M-GmbH , sodass keine einzige Voraussetzung einer etwaigen Haftung vorliegt.

Auch bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit des Einschreiters für die M-GmbH waren keine wie immer gearteten Abgabenrückstände vorhanden, auch nicht erkennbar. Trotz der durch einen qualifizierten Vertreter vorgenommenen Prüfung der Abgabenkonten der Gesellschaft war für den Einschreiter im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführertätigkeit das Bestehen von Abgabenverbindlichkeiten nicht erkennbar.

Der Einschreiter ist daher auch seiner Verpflichtung nachgekommen, sich bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit über die wirtschaftliche Situation der Gesellschaft und etwaige Abgabenverbindlichkeiten zu informieren. Dass zum damaligen Zeitpunkt Rückstände nicht erkennbar waren, ergibt sich auch daraus, dass diese erst im Schätzungswege im Jahr 2012 festgelegt worden waren. Es liegt daher auch diesbezüglich weder eine Pflichtwidrigkeit des Einschreiters noch eine Schuldhaftigkeit vor, die jedoch Grundlage einer etwaigen Haftung als späterer Vertreter der Gesellschaft wären.

6. Abschließend wird darauf hingewiesen, dass eine abgabenrechtliche Haftung auch aus dem Grund nicht besteht, weil dies eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erfordern würde. Da jedoch im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Einschreiters für die M-GmbH sämtliche Verbindlichkeiten anderer Gläubiger mit den Lohnsteuerverbindlichkeiten gleich behandelt wurden, liegt eine solche Verletzung nicht vor.

Die Behörde hat im angefochtenen Bescheid in keiner Weise konkret dargelegt, worin eine Pflichtverletzung des Einschreiters liegt. Außerdem mangelt es in jedem Fall am erforderlichen Kausalzusammenhang, weil eine schuldhafte Pflichtverletzung des Einschreiters nicht zur Uneinbringlichkeit bei der Abgabenschuldnerin geführt hat. Aus diesem Grund entfällt eine Haftung des Geschäftsführers einer Gesellschaft für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, zwar nicht ausreichen, diese Mittel jedoch anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, somit die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt wurden als alle anderen Verbindlichkeiten. Diesen Umstand hat die Behörde in keiner Weise berücksichtigt und verkennt, dass diesbezüglich den Einschreiter auch keine volle Beweislast trifft (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Die Behörde verkennt ferner, dass die Haftungsinanspruchnahme auch eine Ermessensentscheidung ist (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173). Die Entscheidung ist daher auch entsprechend zu begründen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037), was im gegenständlichen Fall jedoch von der Behörde unterlassen wurde. Als eine Einhebungsmaßnahme unterliegt die Haftungsinanspruchnahme auch dem Regime des § 237 BAO, sodass ein Vertreter auch auf Antrag aus der Haftung entlassen werden kann, wenn die Einhebung unbillig ist. Die Unbilligkeit der Einhebung hat die Behörde im Rahmen des Ermessens auch von amtswegen zu berücksichtigen (VwGH 24.09.1993, 93/17/0055). Im gegenständlichen Fall wäre die Haftungsinanspruchnahme des Einschreiters jedenfalls unbillig, weil dieser im Zeitpunkt der Betriebsprüfung und Vornahme einer Schätzung seit längerer Zeit nicht mehr Geschäftsführer der M-GmbH

war und bei Übernahme der Geschäftsführungstätigkeit keine Abgabenrückstände erkennbar waren .

Beweis: Einvernahme des Einschreiters

Es wird daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos zu beheben“.

Mit Eingabe vom 25. September 2013 wird ergänzend zur Berufung vom 5.8.2013 gegen den Haftungsbescheid vom 9.7.2013 das Auskunftsersuchen vom 13.9.2013 wie folgt beantwortet:

„1. Die Grundlagenbescheide sind dem Einschreiter nie zugestellt worden, sodass er gar keine Möglichkeit hatte, ein Rechtsmittel dagegen zu ergreifen. Auch vom Masseverwalter der M-GmbH ist der Einschreiter weder von der Betriebsprüfung im Jahr 2012, noch deren Ergebnissen noch den darauf folgenden Bescheiden in Kenntnis gesetzt worden, sodass auch keine Stellungnahme dazu abgegeben werden konnte. Sämtliche Vorgänge und Zustellungen ereigneten sich deutlich nach der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Einschreiters. Dieser hat erst durch den Haftungsbescheid vom 9.7.2013 von den gegenständlichen Vorgängen Kenntnis erlangt.

2. In der Anlage wird ergänzend übermittelt die Übernahmebestätigung vom 2.8.2011, woraus sich ergibt, dass der nachfolgende Geschäftsführer der M-GmbH sämtliche Buchhaltungs- und Lohnunterlagen seit 2009 übergeben erhalten hat. Ferner wird übermittelt eine schriftliche Stellungnahme des vormaligen steuerlichen Vertreters der Gesellschaft, woraus sich ergibt, dass für die Jahre bis inklusive 2009 kein Hinweis auf Scheinrechnungen und Auszahlungen von Schwarzlöhnen erkennbar war.

3. Aus dem Haftungsbescheid vom 9.7.2013 ergibt sich, dass die angebliche Haftung des Einschreiters auf eine Nachverrechnung aus dem Jahr 2012 gestützt wird, die sich wiederum auf eine Betriebsprüfung aus dem Jahr 2012 gründet, bei der in Form einer Schätzung Barzahlungen von Schwarzarbeitern sowie Scheinrechnungen behauptet werden. Es handelt sich dabei ganz offensichtlich um keine Frage des Verschuldens, sondern um vermeintliche Tatsachenannahmen, die in einem ordentlichen Ermittlungsverfahren festzustellen wären.

Sofern eine pauschale Nachverrechnung ohne Angabe jeglicher Personaldaten allein mit einem Prozentsatz von 30% der Bemessungsgrundlage der Bilanzsumme 2010 geschätzt wird, ist nochmals darauf hinzuweisen, dass mit Übernahme der Geschäftsführertätigkeit des Einschreiters auch der Geschäftszweck der M-GmbH geändert worden war und die ausgeführten Tätigkeiten und Leistungen des Jahres 2010 in keiner Weise mit den Vorjahren verglichen werden können. Die Annahme von Deckungsrechnungen und Barzahlungen in der S, die dem Einschreiter vorgeworfen werden bzw. zumindest Kenntnis darüber, müsste zumindest eine entsprechende Tatsachengrundlage haben, weil derartige Vorgänge nicht einfach geschätzt werden können. Diesbezügliche Ermittlungsergebnisse sind dem Einschreiter jedoch bisher nicht bekannt. Sollten solche vorliegen, wird höflich um Übermittlung ersucht, damit auch dazu eine Stellungnahme abgegeben werden kann“.

Mit Schreiben des Wirtschaftsprüfers und Steuerberaters RF vom 13.9.2013 an den Bf bestätigt dieser als ehemaliger Steuerberater der M-GmbH , Adr1 , dass bei der Erstellung der Buchhaltung und der Jahresabschlüsse für die Jahre bis inklusive 2009 kein Hinweis auf Scheinrechnungen und Auszahlung sogenannter "Schwarzer Löhne/ Gehälter" für ihn erkennbar war.

Mit Eingabe vom 8.11.2013 wird in Ergänzung zur Berufung vom 5.8.2013 das Auskunftsersuchen vom 22.10.2013 wie folgt beantwortet:

„Wie bereits in der Berufung ausgeführt, liegt auch keine etwaige Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes vor. Der Einschreiter war vom 3.12.2009 bis 24.8.2011 Geschäftsführer der M-GmbH . Während dieses Zeitraums sind die fälligen Verbindlichkeiten sämtlicher Gläubiger bezahlt worden, insbesondere auch Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Lohnsteuer. Eine im Jahr 2012 nachträglich vorgenommene Schätzung war dem Einschreiter weder bekannt noch erkennbar, sodass diese keine Berücksichtigung finden konnte. Eine Vorwegnahme nicht bekannter und zum damaligen Zeitpunkt nicht fälliger Verbindlichkeiten ist nicht zu berücksichtigen“.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3.12.2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

„Zu Punkt 1 Ihrer Berufung:

Es wurde am 5.12.2012 eine Anfrage an Sie gerichtet nachzuweisen, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt. Diese wurde am 18.12.2012 insoweit beantwortet, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich der Lohnabgabenbescheide beantragt wurde und somit der Abgabenzustand wegfallen wird. Dies ist aber nicht geschehen. Der Antrag wurde bereits im März 2013 unter Wahrung der Rechtsmittelfrist zurückgewiesen. Dieser Bescheid wurde nicht angefochten. Des Weiteren erfolgte keine weitere Klärung der Anfrage vom 5.12.2012. Folglich war der gegenständliche Haftungsbescheid zu erlassen.

Nach ständiger Rechtssprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete Darstellung der Gründe, die der angebotenen rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstehen; zumindest „qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast“. Nicht das Finanzamt hat die Schuldhaftigkeit zu beweisen.

Zu Punkt 2 Ihrer Berufung:

Dem ehemaligen Geschäftsführer wurden bereits mit Schreiben vom 5.12.2012 die für die Haftung bestimmten Abgaben bekanntgegeben. Weiters wurden die Bescheide und der Betriebsprüfungsbericht dem Haftungsbescheid beigelegt. Im Rahmen der Berufung gegen den Haftungsbescheid wäre auf Grund der Bestimmung des § 248

Bundesabgabenordnung die Möglichkeit gewesen, gegen den Festsetzungsbescheid über die Lohnabgaben das Rechtsmittel der Berufung zu ergreifen. Von dieser Möglichkeit wurde aber nicht Gebrauch gemacht.

Zu Punkt 3 Ihrer Berufung:

Sie führen lediglich aus, dass Sie zu den nachgeforderten Lohngaben nicht Stellung beziehen müssen, da bei Übergabe der Buchführung an den Nachfolgegeschäftsführer alle Abgaben ordnungsgemäß entrichtet worden wären. In der Vorhaltsbeantwortung vom 25.9.2013 Punkt 3 geben Sie aber bekannt, dass die Nachforderungen lt. Festsetzungsbescheid vom 5.7.2012 nicht den Tatsachen entsprächen.

Die Beendigung der Geschäftsführerfunktion enthebt Sie nicht aus der Verantwortung für den Zeitraum Ihrer Geschäftsführertätigkeit in der Firma. Es ist dem Gesetzgeber vorbehalten, die Unterlagen der Geschäftsführung auch nach Beendigung Ihrer Geschäftsführertätigkeit zu überprüfen. Aus diesem Grund kann diesfalls der Zeitpunkt einer Abgabennachforderung nur nach Beendigung Ihrer Geschäftsführertätigkeit liegen.

Zu Punkt 4 Ihrer Berufung:

Die Erstellung der Abgabenerklärungen und Berechnung der Lohnabgaben durch einen Steuerberater enthebt Sie nicht aus der Verantwortung der rechtzeitigen Entrichtung von Lohnabgaben.

Zu Punkt 5 Ihrer Berufung:

Die Pflichtverletzung wurde in der Begründung des Haftungsbescheides ausreichend dargelegt.

Zu Punkt 6 Ihrer Berufung:

Dem Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung unterliegt der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Nur bei Nachweis der anteilmäßigen Befriedigung der Gläubiger haften Sie für die Differenz des an die Abgabenbehörde in zu geringer Höhe entrichteten Betrages. Dieser Nachweis in Form einer ziffernmäßigen Darstellung wurde nicht erbracht.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung (§ 20 BAO) war das Gebot der Zweckmäßigkeit zu befolgen, um einen endgültigen Abgabenausfall zu vermeiden. Es ist nicht unbillig, wenn Abgaben erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit auf dem Firmenkonto belastet werden und diese durch den Haftungsbescheid nachgefordert werden“.

Mit Vorlageantrag vom 27.12.2013 beantragte der Bf die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wie folgt:

Nochmals wird darauf hingewiesen, dass entgegen der aufrecht erhaltenen (unrichtigen) Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz der Einschreiter weder eine

Abgabenpflichtverletzung zu vertreten hat noch eine Schuldhaftigkeit vorliegt. Die angeblichen Grundlagenbescheide sind dem Einschreiter nie zugestellt worden und liegt darüber auch kein Nachweis vor. Der Vorwurf von Barzahlungen von Schwarzarbeitern sowie Scheinrechnungen wurde in keiner Weise dargestellt oder nachgewiesen. Offensichtlich beruht dies nach wie vor auf Schätzungen. Die Behörde verkennt, dass diesbezüglich den Einschreiter keine wie immer geartete Beweispflicht trifft, sondern die angeblichen Abgabenverletzungen zunächst zu konkretisieren sind. Dies ist bisher in keiner Weise erfolgt.

Nachgewiesen wurde hingegen vom Einschreiter, dass dieser während seiner Geschäftsführertätigkeit vom 3.12.2009 bis 24.8.2011 sämtlichen Abgabenverpflichtungen ordnungsgemäß nachgekommen ist, ebenso seinen Informationsverpflichtungen. Abgabengrundstände waren zum damaligen Zeitpunkt nicht vorhanden und auch nicht erkennbar. Welche Pflichtwidrigkeit und Schuldhaftigkeit der Einschreiter somit zu vertreten hätte, wird von der Behörde nach wie vor nicht dargelegt. Eine solche ist tatsächlich auch nicht gegeben.

Es wird daher der eingebrochenen Berufung Folge zu geben sein.

Über die Bescheidbeschwerde wurde erwogen.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebrochen 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 3. Dezember 2009 bis 16. August 2011 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses über deren Vermögen mangels Kostendeckung mit Beschluss des Gs vom Da1 und Eintragung der amtsweigigen Löschung der Firma im Firmenbuch fest.

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.

Der Bf rügt, dass im angefochtenen Bescheid nicht angegeben werde, für welche angeblichen weiteren Dienstnehmer über die abgeföhrt Lohnsteuer hinaus noch Zahlungen zu leisten gewesen wären. Gleches gelte für den Dienstgeberbeitrag bzw. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Die berechnete Lohnsteuer der bei der M-GmbH beschäftigten Dienstnehmer sei einbehalten und ordnungsgemäß auch abgeführt worden.

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.

Die haftungsgegenständlich Abgabenbeträge wurden laut Aktenlage mit an den Masseverwalter gerichteten Haftungsbescheid (hinsichtlich der Lohnsteuer) und Abgabenbescheide (hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag) vom 5. Juli 2012 in Jahresbeträgen ohne eine nähere Aufgliederung festgesetzt.

Auch in dem laut Berufungsvorentscheidung dem Haftungsbescheid beigelegten Betriebsprüfungsbericht ist eine nähere Aufgliederung der Abgabenbeträge nicht enthalten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0199) wird der Beschwerdeführer bei Bekanntgabe der Lohnsteuer und des Dienstgeberbeitrages ausschließlich in Jahresbeträgen von der Abgabenbehörde nicht in die Lage gesetzt, konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet habt, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen.

Mit seiner Rüge, die Behörde habe im angefochtenen Bescheid in keiner Weise konkret dargelegt, worin eine Pflichtverletzung des Einschreiters liege, zeigt der Bf somit eine die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides bewirkende Mangelhaftigkeit des Verfahrens auf.

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 9. Juli 2013 wegen der vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30. Jänner 2014, ZI .2013/16/0199, auf dessen Ausführungen im Übrigen verwiesen wird, festgestellten Rechtswidrigkeit aufzuheben.

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 zitierte Entscheidung), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 17. Dezember 2015