

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Walter Mette in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr Wolfgang Langeder, Stutterheimstraße 16-18/2/4, 1150 Wien, gegen den Bescheid des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 03.07.2012, 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

Der Beschwerdeführer (Bf) war laut Eintragung im Firmenbuch seit 18. Juni 2010 selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der T-GmbH. Über deren Vermögen wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. September 2010 das Konkursverfahren eröffnet. Auch über das Vermögen des Bf wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes X vom 10. Mai 2012 das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

Mit Haftungsbescheid vom 3. Juli 2012 nahm das Finanzamt den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH im Ausmaß von Euro 74.181,89 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bf aus, dass der Haftungsbescheid vom 3. Juli 2012, der Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 20. September 2010 und der Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 5. Juli 2010, berichtigt mit Bescheid vom 31. August 2010, gemäß § 248 BAO jeweils in ihrem gesamten Umfang angefochten würden.

Der Haftungsbescheid sowie die weiteren angefochtenen Bescheide seien dem Bf (zuhanden seines ausgewiesenen Vertreters) erstmals am 28. September 2012 wirksam

zugestellt worden. Die Hinterlegung am 9. Juli 2012 habe keine rechtswirksame Zustellung bewirkt, weil sich der Bf von 8. Juli 2012 bis 1. August 2012 nicht an der Abgabestelle aufgehalten habe, sondern einen Urlaub in der Türkei verbracht habe. Er habe somit keine Gelegenheit gehabt, vom Hinterlegungsvorgang Kenntnis zu erlangen.

Der Bf sei nur in dem kurzen Zeitraum von 18. Juni bis 16. September 2010 Geschäftsführer der T-GmbH gewesen. Bereits am 9. August 2010, also nur eineinhalb Monate nach der Übernahme der Geschäftsführerschaft durch den Bf sei von der Finanzprokuratur der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens beim HG Wien eingebracht und darin die Zahlungsunfähigkeit der T-GmbH behauptet worden. Im Konkursverfahren habe sich dann ergeben, dass der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bereits zum Jahresbeginn 2008 anzusetzen sei.

Im Zeitraum ab 18. Juni 2010, als er die Geschäftsführerschaft übernommen habe, hätten dem Bf somit keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden, die von seinen Vorgängern angehäuften Abgabenschulden auch nur anteilmäßig zu befriedigen, sodass er auch keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt habe (VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601, ebenso 26.11.2002, 99/15/0249). Weiters habe sich der Bf in dieser kurzen Zeit von eineinhalb Monaten bis zur Einbringung des Insolvenzantrages keinen ausreichenden Überblick über die Erfüllung abgabenrechtlicher Verbindlichkeiten seiner Vorgänger und aushaltenden Abgaben verschaffen können. Ebenso habe er keine Schutzpflicht zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens verletzt, weil dieses ja ohnehin innerhalb der 60-tägigen Frist (beginnend ab der Geschäftsführerschaft des Bf am 18. Juni 2010) vom Finanzamt beantragt und dann auch eröffnet worden sei.

Bezüglich der gemäß § 248 BAO ebenfalls angefochtenen Umsatzsteuerbescheide für 2008 und 2009 sei dem Bf nicht bekannt, warum es mit Bescheid vom 20. September 2010 zur Aufhebung des ursprünglichen Umsatzsteuerbescheides 2008 vom 18. Dezember 2009 gekommen sei und warum eine Überprüfung der Einfuhrumsatzsteuer mangels Vorliegens von Unterlagen nicht möglich gewesen sein solle. Der Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 5. Juli 2010 habe keine Begründung. Zur Vorsicht müsse daher die Richtigkeit dieser beiden Bescheide bestritten werden.

Der Bf beantrage daher, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

#### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

*Gemäß § 323 Abs. erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

*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 eingebracht werden können.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. 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 18. Juni 2010 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. September 2010 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 nach Schlussverteilung mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 24. Februar 2012 und Eintragung der amtswegigen 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 Geschäftsführer muss sich bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Ist ein Geschäftsführer an der ordnungsgemäßen Wahrnehmung seiner Obliegenheiten gehindert, so muss er entweder sofort die Behinderung seiner Funktion - allenfalls im Rechtsweg - abstellen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden.

Zur Haftung für die vor seiner Bestellung fällig gewordenen Abgaben kann der Geschäftsführer daher herangezogen werden, wenn er es schuldhaft unterlassen hat, sich darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist.

Diesbezüglich bringt der Bf vor, er habe sich in dieser kurzen Zeit von eineinhalb Monaten bis zur Einbringung des Insolvenzantrages keinen ausreichenden Überblick über die Erfüllung abgabenrechtlicher Verbindlichkeiten seiner Vorgänger und aushaltenden Abgaben verschaffen können und hätten ihm keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden, die von seinen Vorgängern angehäuften Abgabenschulden auch nur anteilmäßig zu befriedigen, sodass er auch keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt habe.

Zu diesem Vorbringen wird im Bericht des Insolvenzverwalters vom 6. April 2011 ausgeführt, dass es ab September 2009 keine aufgebuchte Buchhaltung mehr gibt.

Dem Geschäftsführer steht es in einem solchen Fall frei, sein Haftungsrisiko durch unverzügliche Niederlegung seiner Funktion auszuschließen.

Ob der Rücktritt "unverzüglich" erfolgte, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab. Auch ein Zeitraum von nahezu drei Monaten zwischen der Bestellung zum Geschäftsführer und dessen Rücktritt wegen einer Behinderung in der Ausübung seiner Funktion schließt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.5.1990, 89/15/0159) eine Beurteilung des Rücktrittes als "unverzüglich" nicht von vornherein aus, weil die Verpflichtung zum Rücktritt erst durch die Erkennbarkeit der Behinderung und der Ergebnislosigkeit der Bemühungen, diese zu beseitigen, ausgelöst wird. Allerdings zählt es nicht zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters des Abgabenschuldners, die Vertreterstellung durch Rücktritt zur Aufhebung zu bringen (VwGH 25.9.1992, 91/17/0134).

Seiner Verpflichtung, bei einer Behinderung in der Ausübung der Funktion diese niederzulegen, ist der Bf zwar nicht nachgekommen, doch erübrigte sich dies bereits aufgrund des Umstandes, dass bereits am 9. August 2010, also nur eineinhalb Monate nach der Übernahme der Geschäftsführerschaft durch den Bf von der Finanzprokuratur ohnehin der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens beim HG Wien eingebracht wurde, sodass die Verpflichtung zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten innerhalb der zuvor genannten Frist von 3 Monaten auf den Masseverwalter überging.

Betreffend jenen Zeitraum, in dem der Bf selbst zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft berufen war - das ist die Zeit vom 18. Juni 2010 bis 16. September 2010 - können die Ausführungen hinsichtlich der Unmöglichkeit, einen ausreichenden Überblick über die Erfüllung abgabenrechtlicher Verbindlichkeiten seiner Vorgänger und aushaltenden Abgaben zu verschaffen, nicht zum Erfolg verhelfen. Ab seiner Bestellung zum Geschäftsführer war der Bf selbst zur Führung der Bücher der Gesellschaft verpflichtet (§ 22 GmbHG).

Dies betrifft die Umsatzsteuer 5/2010 in Höhe von Euro 2.782,32, die Umsatzsteuer 6/2010 in Höhe von Euro 895,07, die Umsatzsteuer 7/2010 in Höhe von Euro 1.030,94, die Lohnsteuer 6/2010 in Höhe von Euro 28,48, den Dienstgeberbeitrag 6/2010 in Höhe von Euro 594,55, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 6/2010 in Höhe von Euro 52,85, die Verspätungszuschläge 1/2010 und 2/2010 in Höhe von Euro 211,76 und Euro 281,97 und die ersten Säumniszuschläge 2010 in Höhe von Euro 372,80, Euro 52,94, Euro 70,49, Euro 360,00 und Euro 472,45.

Die Säumniszuschläge 2010 in Höhe von Euro 55,65 und Euro 142,82 wurden erst am 16. September 2010 und 18. Oktober 2010 fällig, sodass die Haftung dafür schon aufgrund der Eröffnung des Konkursverfahrens am 16. September 2010 ausgeschlossen ist.

Der Bf begründet die mangelnde Liquidität der Gesellschaft mit dem Hinweis auf die Feststellung im Konkursverfahren, wonach der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bereits zum Jahresbeginn 2008 anzusetzen sei. Damit hat der Bf auch den Grund des Fehlens der

liquiden Mittel bekanntgegeben und somit die behauptete Zahlungsunfähigkeit schlüssig dargelegt und nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145) eine zu überprüfende Entlastungsbehauptung aufgestellt.

Die Annahme einer schuldhaften Pflichtverletzung durch das Finanzamt erweist sich daher als unberechtigt, zumal schon aufgrund des Ersuchens vom 28. Juli 2010 um Einbringung des Konkursantrages an die Finanzprokuratur offensichtlich auch für das Finanzamt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung vorlagen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080) entbindet auch eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht; eine solche Pflicht besteht etwa dann, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben.

Dem Vorbringen, dass im Zeitraum ab 18. Juni 2010, als er die Geschäftsführerschaft übernommen habe, dem Bf keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden hätten, kann daher mangels entgegenstehender Feststellungen des Finanzamtes und des Umstandes, dass bereits am 9. August 2010, also nur eineinhalb Monate nach der Übernahme der Geschäftsführerschaft durch den Bf von der Finanzprokuratur der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens beim HG Wien eingebracht wurde, nicht entgegen getreten werden. Zudem ist laut Bericht des Insolvenzverwalters vom 6. April 2011 der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit zum Jahresbeginn 2008 anzusetzen.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.11.2002, 99/15/0249) dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht.

Lediglich hinsichtlich der Lohnsteuer 6/2010 in Höhe von Euro 28,48 vermag das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung den Bf nicht zu exculpieren, da aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist, sich nämlich ergibt, dass jede vom Bf vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellt (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142).

Wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Abgabenschuldner und eine schuldhafte, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters) vor der Konkursöffnung verwirklicht, so entspricht es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0116) grundsätzlich der nach § 20 BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der Ausgleichsquote orientiert.

Laut Beschluss des Bezirksgerichtes X vom 23. Oktober 2012 über die Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens beträgt die Quote 15%, sodass sich ein Betrag von Euro 4,27 ergibt.

Die Geltendmachung einer Haftung hinsichtlich eines Betrages von Euro 4,27 erscheint jedoch nicht zweckmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Mai 2014