

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Elmar Kresbach, Schottengasse 4/4/29, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 20.01.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch L., vom 05.12.2014, betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO nach der am 15.11.2016 in Anwesenheit des Beschwerdeführers, der Frau N. für die steuerliche Vertretung und des Finanzamtsvertreters sowie der Schriftführerin S. durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 698.203,53 (anstatt bisher € 924.225,96) eingeschränkt .

Lohnsteuer 2007 in Höhe von € 10.098,21

Lohnsteuer 2008 in Höhe von € 9.086,84

Kapitalertragsteuer 01-12/06 in Höhe von € 96.454,27

Kapitalertragsteuer 01-12/07 in Höhe von € 231.382,73

Kapitalertragsteuer 01-12/08 in Höhe von € 118.809,58

Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 54.983,75

Körperschaftsteuer 2007 in Höhe von € 152.732,91

Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 2.323,76

Dienstgeberbeitrag 2007 in Höhe von € 15.768,08

Dienstgeberbeitrag 2008 in Höhe von € 4.089,08

Zuschlag zum DB 2006 in Höhe von € 709,24

Zuschlag zum DB 2007 in Höhe von € 1.401,61

Zuschlag zum DB 2008 in Höhe von € 363,47

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5.12.2014 wurde der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf. genannt) gemäß §§ 9 und 80 BAO für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der Firma X (GmbH) in Höhe von insgesamt € 924.225,96 zur Haftung herangezogen:

Lohnsteuer 2007 in Höhe von € 10.098,21

Lohnsteuer 2008 in Höhe von € 9.086,84  
Lohnsteuer 2009 in Höhe von € 7.189,08  
Kapitalertragsteuer 01-12/06 in Höhe von € 96.454,27  
Kapitalertragsteuer 01-12/07 in Höhe von € 231.382,73  
Kapitalertragsteuer 01-12/08 in Höhe von € 118.809,58  
Kapitalertragsteuer 01-12/09 in Höhe von € 86.615,19  
Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 54.983,75  
Körperschaftsteuer 2007 in Höhe von € 152.732,91  
Körperschaftsteuer 2008 in Höhe von € 67.372,85  
Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von € 61.322,66  
Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 2.323,76  
Dienstgeberbeitrag 2007 in Höhe von € 15.768,08  
Dienstgeberbeitrag 2008 in Höhe von € 4.089,08  
Dienstgeberbeitrag 2009 in Höhe von € 3.235,09  
Zuschlag zum DB 2006 in Höhe von € 709,24  
Zuschlag zum DB 2007 in Höhe von € 1.401,61  
Zuschlag zum DB 2008 in Höhe von € 363,47  
Zuschlag zum DB 2009 in Höhe von € 287,56

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen hätten, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, hafte für diese Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können.

Der Bf. sei von Datum1 bis Datum2 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.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 habe der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Es wäre seine Pflicht gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Er habe jedoch die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde 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 sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schulhaftes Verhalten zu erblicken. (vgl. Erkenntnis. des VwGH vom 18. September 1985. ZI. 84/13/0085).

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für andere Abgaben ist festzuhalten:

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. Erk. des VwGH vom 17. September 1986, Zl. 84/13/0198; vom 13. November 1987, Zl. 85/17/0035 und vom 13. September 1988, Zl. 87/14/0148). Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o. a. Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

In der dagegen form- und fristgerecht eingebrachten Beschwerde führte der damalige Vertreter des Bf. aus, dass mit dem angefochtenen Haftungsbescheid der Bf. für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von € 924.225,96 gemäß § 9 iVm § 80 ff. BAO in Anspruch genommen und aufgefordert worden sei, die Abgabenschuldigkeiten binnen eines Monats ab Zustellung des Bescheides entrichten.

Richtig sei, dass laut Firmenbuchauszug der Bf. bis Datum3 Geschäftsführer der GmbH gewesen sei.

Tatsächlich habe es sich aber so verhalten, dass, wie auch, zumindest überwiegend, den Erhebungsberichten des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 22.5.2012 zu entnehmen sei, der Bf. bei seiner Bestellung zum Geschäftsführer äußerst schlecht Deutsch gesprochen und auch bis heute nur sehr mangelhafte Deutschkenntnisse habe.

Entsprechend sei es ihm auch nicht möglich gewesen, zu prüfen, was eigentlich ein Geschäftsführer einer Gesellschaft sei, noch welche Verpflichtungen und Haftungen mit dieser Funktion verbunden seien.

Es sei ihm sohin nichts anderes übrig geblieben, als den Aufklärungen der serbisch-sprechenden Gesellschafter der GmbH zu vertrauen, dass eine entsprechende Eintragung nur dazu diene, ihm den Zugang zum österreichischen Arbeitsmarkt zu verschaffen.

Dass die Konversation mit den Eigentümern der GmbH mehr als problematisch gewesen sei, da der Bf. nicht serbisch spreche, sei wohl leicht nachzuvollziehen.

Jedenfalls habe der Bf., wie dem ob zitierten Bericht des Finanzamtes Wien 8/16/17 zu entnehmen sei, nie eine Geschäftsführertätigkeit ausgeübt.

Vielmehr sei er stets einfacher Arbeiter gewesen, welcher auf die diversen Einsatzorte und Baustellen von seinem Chef, Herrn T., gesandt worden sei und nach dessen Anordnungen er die jeweiligen Arbeiten vor Ort durchzuführen gehabt habe.

Es verhalte sich auch so, dass der Bf. für seine Tätigkeit € 1.800,- netto ausbezahlt erhalten habe, die letzten Monate seiner Firmenzugehörigkeit nicht einmal das.

Schon aus der Höhe dieser Zahlung sei ersichtlich, dass es sich nicht typischerweise um ein Geschäftsführerentgelt handle, sondern um einen mehr als durchschnittlichen Arbeitslohn eines gewöhnlichen Installateurs.

Es sei letztlich dem Bf. nicht einmal dieses geringe Nettoentgelt geblieben, da er von demselben die ihn treffenden Abgaben begleichen habe begleichen müssen, da sich im Nachhinein herausgestellt habe, dass diese von der Gesellschaft nicht für ihn abgeführt worden seien, wie ihm seitens der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft letztlich mitgeteilt worden sei.

Diesbezüglich sei festzuhalten, dass die tatsächliche Geschäftsführung immer von Herrn T ausgeübt worden sei, welcher sohin Machthaber gewesen sei.

Der Bf. habe, unabhängig davon, dass er auch nicht gewusst habe, was ein Geschäftsführer sei bzw. welche Verpflichtungen und Rechte er als solcher habe, nie die Möglichkeit gehabt, in die Buchhaltungsunterlagen Einsicht zu nehmen.

Insbesondere habe er keine Kenntnis davon gehabt, ob bzw. bei welchem Dienstnehmer die Dienstgeberabgaben bezahlt werden müssten bzw. bezahlt oder nicht bezahlt worden seien. Auch habe der Bf. keinen Zugang zu den Buchhaltungsunterlagen der GmbH gehabt. Der Bf. habe nicht einmal gewusst, dass er ein Recht gehabt hätte, in die Bücher Einsicht zu nehmen, bzw. wäre ihm diese Einsicht von Herrn T gar nicht gewährt worden.

Dienstverträge mit Arbeitnehmern seien vom Bf. nicht unterschrieben worden, sondern, wie er stets vermutet habe und nunmehr auch dem Erhebungsbericht des Finanzamtes Wien 8/16/17 entnehmen könne, von T.. Gleiches gelte sowohl für die Annahme von Aufträgen namens der GmbH sowie die Beauftragung von Subunternehmen.

Aus all diesen Gründen ergebe sich einerseits, dass der Bf. nie rechtswirksam zum Geschäftsführer der GmbH bestellt worden sei und andererseits, selbst ausgehend davon, dass er wirksam Geschäftsführer geworden sei, eine schuldhafte Verletzung der auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Verpflichtungen durch den Bf. nicht vorliege.

Die Berufungsbehörde möge den bekämpften Bescheid erster Instanz ersatzlos beheben und von der Vorschreibung der Abgabenschuldigkeiten der GmbH samt Nebengebühren absehen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6.4.2016 gab die belangte Behörde der Beschwerde teilweise statt und schränkte die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 490.486,87 ein:

Lohnsteuer 2007 in Höhe von € 10.098,21

Lohnsteuer 2008 in Höhe von € 9.086,84

Kapitalertragsteuer 01-12/06 in Höhe von € 96.454,27

Kapitalertragsteuer 01-12/07 in Höhe von € 231.382,73

Kapitalertragsteuer 01-12/08 in Höhe von € 118.809,58

Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 2.323,76

Dienstgeberbeitrag 2007 in Höhe von € 15.768,08

Dienstgeberbeitrag 2008 in Höhe von € 4.089,08

Zuschlag zum DB 2006 in Höhe von € 709,24

Zuschlag zum DB 2007 in Höhe von € 1.401,61

Zuschlag zum DB 2008 in Höhe von € 363,47

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass fest stehe, dass der Bf. laut Firmenbuch vom Datum1 bis zum Datum3 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Über dieses Unternehmen sei mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum4 der Konkurs eröffnet und dieser mit Beschluss vom Datum5 nach Schlussverteilung aufgehoben worden. Die Firma sei am Datum6 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden. Daraus sei ersichtlich, dass die offenen Abgabenschuldigkeiten bei der GmbH uneinbringlich seien.

Den glaubwürdigen Schilderungen des Bf. nach sei er tatsächlich nur als „Strohmann“ der GmbH als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen, um sich als polnischer Staatsangehöriger Zugang zum österreichischen Arbeitsmarkt zu erschleichen. Der Bf. sei sich dieses Umstandes allerdings von Anfang an bewusst gewesen und habe daher das Risiko für alle ihm zuzurechnenden aber vorn faktischen Geschäftsführer gesetzten Handlungen und Unterlassungen zu tragen. Erkläre sich ein Vertreter schon bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden, so dass er gleichsam als Vertreter ohne Vollmacht dastehe, oder nehme er eine solche Beschränkung in Kauf, die ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich mache, so sei dies eine Pflichtverletzung und liege hierin ein haftungsrelevantes Verschulden.

Nach Lehre und Rechtsprechung sei die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen sei. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Im vorliegenden Fall könne von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme unter anderem nicht gesprochen werden, da die Abgabenschuld vom Hauptschuldner nicht eingebracht werden könne und dem Bf.

anzulasten sei, dass er schon bei Übernahme seiner Funktion gewusst habe, dass er diese nur zum Schein auf dem Papier bekleiden würde.

Vom Bf. seien keinerlei Billigkeitsgründe geltend gemacht worden, die bei der Ermessensübung zu berücksichtigen wären. Auch ein nicht einmal behauptetes geringes Einkommen und Vermögenslosigkeit stünden in einem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließen würde, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen könnten. Auf Grund des Alters des erst 44jährigen Bf. und allfälliger Erwerbsmöglichkeiten könne jedenfalls nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden bei ihm zur Gänze uneinbringlich seien.

Insgesamt gesehen sei daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten.

Da der Bf. mit Gesellschafterbeschluss vom Datum3 als Geschäftsführer abberufen worden sei, könne ihm schuldhaftes Verhalten für die Nichtentrichtung von Abgaben für Zeiten nach seiner Tätigkeit als Geschäftsführer nicht vorgeworfen werden. Es mangle daher beim Bf. an der im § 9 BAO für die Geltendmachung von Haftungen erforderlichen schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der Entrichtung jener Abgaben, die erst nach seiner Abberufung entstanden seien oder fällig geworden seien. Der Haftungsbetrag sei dementsprechend herabzusetzen gewesen. Dabei sei zu Gunsten des Bf. unter anderem davon ausgegangen worden, dass die in den (Schein)Rechnungen der --Ltd in der Höhe von € 33.718,00 und der \*\*GmbH in der Höhe von € 9.430,00 ausgewiesenen am 16.01.2009, 30.01.2009 und 01.03.2009 verrechneten Beträge an Fremdleistungen im zusätzlich erforderlichen Lohnaufwand laut Betriebsprüfung, der mit € 71.890,79 berechnet worden seien, enthalten seien.

Auf Grund des bereits im Haftungsbescheid dokumentierten Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 9 und 80 BAO sei die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von insgesamt € 490.486,87 daher zu Recht erfolgt. Im Übrigen werde auf die Begründung des Haftungsbescheides vom 05.12.2014 verwiesen.

Dagegen brachte der Bf. durch seinen nunmehrigen Vertreter einen Vorlageantrag ein und ersuchte gleichzeitig um Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass mit der hier angefochtenen Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 06.04.2016 die vom Bf. am 20.01.2015 eingebrachte Beschwerde gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 05.12.2014 teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag in Höhe von € 490.486,87 eingeschränkt worden sei. Hinsichtlich des Mehrbegehrens sei eine Abweisung erfolgt.

Die Behörde begründe dies damit, dass zwar die Schilderungen des Bf. glaubwürdig seien, wonach er nur als Strohmann fungiert habe, jedoch sei er sich von Anfang

an des damit verbundenen Risikos bewusst gewesen und habe das Risiko für alle ihm zurechenbaren vom faktischen Geschäftsführer gesetzten Handlungen und Unterlassungen zu tragen. Es liege daher eine Pflichtverletzung und ein haftungsrelevantes Verschulden vor. Auch seien vom Bf. keinerlei Billigkeitsgründe geltend gemacht worden, die bei einer Ermessensausübung zu berücksichtigen wären.

An der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestünden Bedenken.

Mit dem angefochtenen Haftungsbescheid werde der Bf. für eine Abgabenschuld der GmbH von ursprünglich € 924.225,96 nunmehr aufgrund der Beschwerdevorentscheidung in Höhe von € 490.486,87 in Anspruch genommen. Dies jedoch zu Unrecht.

Laut dem der Behörde vorliegenden Firmenbuchauszug sei der Bf. zwar als Geschäftsführer des genannten Unternehmens bestellt gewesen, faktisch habe jedoch eine andere Person als Geschäftsführer fungiert.

Der Bf. sei zum Zeitpunkt seiner Bestellung als Geschäftsführer der deutschen Sprache nicht annähernd mächtig gewesen, um die Bedeutung der Vorgänge zu verstehen. Auch bis dato verfüge der Bf. nur über geringfügige Deutschkenntnisse und sei nicht in der Lage, die inhaltliche insbesondere die rechtliche Bedeutung der gegenständlichen finanzrechtlichen Dokumente zu verstehen.

So habe der Bf. mangels entsprechender Sprachkenntnisse nicht überprüfen können, was der tatsächliche Geschäftsführer der GmbH getätigt habe. Ebenso habe er nicht erfassen können, welche Verpflichtungen und Haftungen mit der Funktion als Geschäftsführer verbunden seien.

Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die belangte Behörde dem Bf. ein Verschulden anzulasten vermöge, wenn dieser nicht in der Lage gewesen sei, die Bedeutung der Vorgänge und der Funktion als Geschäftsführer zu verstehen und es ihm nicht annähernd möglich gewesen sei, die Vorgehensweise des tatsächlichen Geschäftsführer zu überprüfen.

Dem Bf. sei aufgrund seiner untergeordneten Position und mangels entsprechender Sprachkenntnisse und der Möglichkeit der Überprüfung der Handhabung des faktischen Geschäftsführers nichts anderes übrig geblieben, als auf dessen Darlegungen zu vertrauen. Der Bf. habe auf die Angaben der faktisch agierenden Personen des Unternehmens vertraut, wonach seine Eintragung lediglich dazu diene, ihm einen ordnungsgemäßen Zugang zum österreichischen Arbeitsmarkt zu ermöglichen.

Der Bf. habe hierdurch auch nicht die Anwendung der österreichischen gesetzlichen Bestimmungen oder dergleichen umgehen wollen, sondern habe lediglich darauf vertraut, dass hierdurch eine ordnungsgemäße Anmeldung seinerseits verbunden mit dem Zugang zum österreichischen Arbeitsmarkt erfolgen würde.

Wie den im gegenständlichen Akt vorliegenden Unterlagen zu entnehmen sei, habe der Bf. zu keinem Zeitpunkt faktisch eine Geschäftsführertätigkeit ausgeübt.

Der Bf. sei stets als einfacher Arbeiter tätig gewesen und habe im Auftrag seines Vorgesetzten, Herrn T., auf den ihm vorgegebenen Einsatzorten und Baustellen nach dessen Vorgabe die ihm aufgetragenen Arbeiteten verrichtet. Für seine Arbeitsleistung habe der Bf. ein geringfügiges Gehalt in Höhe von ungefähr € 1.800,00 netto erhalten, wobei anzumerken sei, dass in den letzten Monaten seiner Tätigkeit ihm nicht einmal dieses Gehalt ausbezahlt worden sei. Bei dem genannten Lohn handle es sich um ein durchschnittliches Gehalt eines Arbeiters.

Hierdurch werde belegt, dass der Bf. keine faktische Möglichkeit gehabt habe, auf die geschäftlichen Belange des Unternehmens Einfluss zu nehmen, sogar selbst von diesem als einfacher Arbeiter abhängig gewesen und zudem aufgrund der Höhe seines Entgeltanspruches, welcher ihm zum Schluss nicht einmal mehr ausbezahlt worden sei, nicht als Geschäftsführer zu qualifizieren sei.

Unabhängig davon, dass dem Bf. eigentlich ein Lohn in Höhe von ca. € 1.800,00 ausgezahlt werden sollte - was zuletzt nicht der Fall gewesen sei - sei festzuhalten, dass der Bf. von seinem Gehalt Abgaben entrichten habe müssen, zumal sich nachträglich herausgestellt habe, dass diese nicht ordnungsgemäß von GmbH abgeführt worden seien. Auch hierauf habe der Bf. keinen Einfluss gehabt.

Die tatsächliche Geschäftsführung sei stets dem Vorgesetzten des Bf., Herrn T. oblegen, welcher das genannte Unternehmen geleitet und die Entscheidungen in den geschäftlichen Belangen des Unternehmens ohne Information des Bf. getätigt habe. Dem Bf. sei die Tragweite seiner vermeintlichen Position nicht bewusst gewesen und hätte auch nicht die Möglichkeit gehabt, hiervon Kenntnis zu erlangen.

Zumal er nicht gewusst habe, welche Bedeutung er laut den offiziellen Dokumenten als „Geschäftsführer“ gehabt habe, sei nur verständlich, dass er im Glauben ein einfacher Arbeiter zu sein, sich nicht weiters um die buchhalterischen Angelegenheiten, insbesondere gegenüber dem Finanzamt gekümmert habe. Dies sei zweifelsfrei nachvollziehbar, da der Bf. keine Kenntnis von seiner Funktion als Geschäftsführer und deren Konsequenzen gehabt habe. Aus diesem Grunde habe er nicht einmal gewusst, dass er die Möglichkeit bzw. das Recht gehabt habe, Einblick in die Buchhaltung zu nehmen.

Auch wäre ihm die tatsächliche Möglichkeit der Einsicht in die Buchhaltungsunterlagen durch den tatsächlichen Geschäftsführer sicherlich verwehrt worden.

Mangels Einblick in die relevanten Unterlagen habe der Bf. sohin auch keine Kenntnis davon haben können, welche Dienstnehmer- und Dienstgeberabgaben noch zu entrichten bzw. bereits entrichtet worden seien und welche nicht.

Ergänzend sei festzuhalten, dass der Bf. auch zu keinem Zeitpunkt Dienstverträge oder sonstige Verträge unterschrieben habe. Dies werde durch die dem Finanzamt vorliegenden Ergebnisse seiner Erhebungen bestätigt und belegt, dass der Bf. lediglich Arbeiter des genannten Unternehmens gewesen sei.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass der Bf. mangels Aufklärung durch den faktischen Geschäftsführer über die Bedeutung seiner geleisteten Unterschrift - welche zu seiner Eintragung als Geschäftsführer im Firmenbuch führte - in Unwissenheit gelassen worden sei und der Bf. im Vertrauen auf die Information durch den faktischen Geschäftsführer seine Unterschrift geleistet habe, um hierdurch ordnungsgemäß als Arbeiter im oben genannten Unternehmen angemeldet zu werden. Der Bf. sei sohin durch den faktischen Geschäftsführer getäuscht worden.

Aus all den genannten Gründen ergebe sich sohin, dass der Bf. nie rechtswirksam zum Geschäftsführer der GmbH bestellt worden sei.

Auch könne Verschulden oder gar eine Pflichtverletzung dem Bf. daher - im Sinne der obigen Ausführungen - entgegen der Ansicht des Finanzamtes nicht annähernd angelastet werden. Einerseits sei keine rechtswirksame Bestellung des Bf. als Geschäftsführer des betreffenden Unternehmens erfolgt und andererseits sei der Bf., wie oben dargestellt, in Unkenntnis gelassen worden, sodass ein Verschulden in jeglicher Form - sowohl für den Zeitraum seiner Bestellung als Geschäftsführer als auch nach seiner Abberufung - zu verneinen sei.

Fakt sei, dass dem Bf. entgegen der Ansicht der Behörde nicht von Anfang sich der Umstände bewusst gewesen sei und ihm nicht das Risiko für die vom faktischen Geschäftsführer getätigten Handlungen und Unterlassen anzurechnen sei.

Eine Pflichtverletzung und ein haftungsrelevantes Verhalten durch den Bf. liege nicht vor.

Wie den der Behörde vorliegenden Unterlagen zu entnehmen sei, handle es sich beim Bf. um einen einfachen Arbeiter. Er sei verheiratet, habe Kinder und sei diesen gegenüber unterhaltpflichtig. Ein nennenswertes Einkommen oder Vermögen habe der Bf. nicht und sei ein künftig neu hervorkommendes Vermögen in einer solchen beträchtlichen Höhe, wie im Bescheid festgesetzt, nicht anzunehmen. Der Betrag in Höhe von € 490.486,87 sei beim Bf. jedenfalls sowohl gegenwärtig als auch zukünftig sohin als uneinbringlich zu qualifizieren. Diese Umstände hätten in der Ermessenentscheidung der Behörde berücksichtigt werden müssen.

Die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben sei nicht gegeben.

Beweis:

- Einvernahme des Bf.
- Einvernahme von Herrn T., p.A., Adresse2
- Einvernahme von einem befugten Vertreter der Steuerberatung, p.A. Adresse3
- Einvernahme von Herrn F., p.A. Adresse4
- bereits vorgelegtes vom Bf. ausgefülltes Formular der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft

- Erhebungsergebnisse des Finanzamtes 8/16/17, insbesondere vorgelegter Bericht vom 30.5.2012.

Es werde daher der Antrag gestellt, der Beschwerde Folge zu geben und die hier angefochtene Beschwerdevorentscheidung vom 6.4.2016 dahingehend abzuändern, dass von der Vorschreibung der Abgabenschulden der GmbH in Höhe von € 924.225,96 zur Gänze abzusehen und das Verfahren einzustellen.

In der Folge übermittelte das Finanzamt die am 21.10.2016 erhobenen Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf.

Der Bf. arbeite derzeit als Installateur bei der Firma C., das Nettogehalt betrage € 2.300,00/Monat. Er sei für zwei Kinder unterhaltpflichtig und habe außer den Haftungsschulden keine Verbindlichkeiten. Die monatlichen Fixkosten für die Miete betrügen € 630,00, für Energie € 150,00 im Monat.

In der am 15.11.2016 durchgeföhrten mündlichen Verhandlung verwies die steuerliche Vertretung auf das bisherige schriftliche Vorbringen und führte ergänzend aus, dass der Bf. der deutschen Sprache nur mangelhaft mächtig gewesen sei bzw. ist. Tatsächlicher Geschäftsführer der Gesellschaft sei Herr T. gewesen, dem der Bf. vertraut und demzufolge Dokumente blind unterschrieben habe. Er sei davon ausgegangen, dass er nur ein Arbeitsvertrag und die dafür erforderlichen Dokumente unterzeichnet habe und es sei ihm nicht bewusst gewesen, dass er in Wahrheit zum Geschäftsführer bestellt worden sei. In der Folge habe er nie Einblick in die Geschäftsunterlagen und auch keinen Einfluss auf die Geschäftsführung gehabt. Er habe keine Verträge und keine Dienstnehmerverträge abschliessen können und sei auch in keiner Weise zeichnungsbefugt gewesen. Der Vorwurf, dass sich der Bf. die Arbeitserlaubnis erschleichen wollte, werde bestritten.

Der Bf. sei als Pole Mitglied eines EU-Staates, wodurch es ihm ermöglicht sei, am Arbeitsmarkt in Österreich teilzunehmen. Dies sei darin ersichtlich, dass der Bf. nunmher bei der Fa. C. in Österreich beschäftigt sei.

Der Vertreter des Finanzamtes brachte zum Vorbringen betreffend Erschleichung der Arbeitserlaubnis vor, dass sich die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten auf die Zeiträume 2003 bis 2009 beziehen würden und die Freizügigkeit zum Arbeitsmarkt noch nicht bestanden habe.

Die steuerliche Vertretung entgegnete, dass der Zugang zum Arbeitsmarkt jedenfalls im Vergleich zu anderen "Ostblockstaaten" erleichtert gewesen sei.

Der Finanzamtsvertreter brachte weiters vor, dass atypisch wäre, dass ein Dienstvertrag vor einem Notar abgeschlossen werde, weshalb davon auszugehen sei, das es dem Bf. bewusst gewesen sei, dass er zum Geschäftsführer bestellt worden sei.

Der Bf. entgegnete, dass er zwar beim Notar zur Unterschrift, zu diesem Zeitpunkt aber der deutschen Sprache nicht mächtig und auch kein Dolmetscher anwesend gewesen sei. Über den Inhalt der Dokumente sei er nicht aufgeklärt worden.

Auf den Vorhalt des Richters, dass an das Firmenbuch Bilanzen vorgelegt worden seien, die die Unterschrift des Bf. aufweisen, entgegnete der Bf., dass, dass es wohl richtig sei, dass die Bilanzen seine Unterschrift tragen. Diese seien ihm an den Baustellen zur Unterschrift vorgelegt worden, er habe sie ohne zu lesen blind unterschrieben und der Inhalt sei ihm verborgen geblieben. Mangels Deutschkenntnisse und entsprechender Aufklärung über den Inhalt sei ihm nicht bewusst gewesen, was er tatsächlich unterfertigt habe.

Die steuerliche Vertretung ergänzte dazu, dass sich aus den Umständen, wie die Unterschrift zustande gekommen sei, ergebe, dass der Bf. nicht der faktische Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen sei.

Der Finanzamtsvertreter führte zur Befragung durch den Richter dahingehend, dass der Beschwerdevorentscheidung für die Körperschaftssteuer 2006 bis 2007 mit der Begründung stattgegeben worden sei, dass die Fälligkeit nach der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bf. eingetreten, nach der Rechtssprechung des VwGH sei allerdings der Beurteilungszeitpunkt vom Erstbescheid maßgebend und hinsichtlich der Körperschaftssteuer 2006 am 1. Juli 2008 und hinsichtlich der Körperschaftssteuer 2007 am 23.3.2009 jeweils ein Erstbescheid ergangen sei, aus, dass es sich bei den diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung offensichtlich um einen Irrtum handle.

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

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

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

Voraussetzungen für die Haftung sind eine Abgabenschuld gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum4 wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin der Konkurs eröffnet, der mit Beschluss vom Datum5 nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben wurde. In der Folge wurde die Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, die nach wie vor unberichtet aushalten, sind daher bei der GmbH uneinbringlich.

Gemäß Firmenbuchauszug vertrat der Bf. ab Datum1 die Gesellschaft als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer und wurde gemäß vorgelegtem Gesellschafterbeschluss vom Datum3 mit sofortiger Wirkung von dieser Funktion abberufen.

Im Beschwerdeverfahren wird vorgebracht, dass der Bf. zwar im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen sei, faktisch jedoch eine andere Person als Geschäftsführer fungiert habe.

Dass die Bestellung eines "Geschäftsführers auf dem Papier" an seiner Stellung als Organwälter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nicht das Geringste ändert, hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 13.4.2005, 2001/13/0190, und vom 27.2.2008, 2005/13/0084).

Als handelsrechtlicher Geschäftsführer war der Bf. grundsätzlich verpflichtet, für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Der vom Bf. genannte faktische Geschäftsführer war Gesellschafter der GmbH und haftet als solcher nicht gemäß § 9 BAO.

§ 9a BAO sieht zwar eine Haftung für faktische Geschäftsführer vor, jedoch wurde diese Bestimmung erst durch das AbgÄG 2012 eingeführt und ist erst für Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 1. Jänner 2013 verwirklicht wurden.

Die faktische Geschäftsführertätigkeit des genannten Herrn T betraf einen Zeitraum, der vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des § 9a BAO liegt, sodass der faktische Geschäftsführer mangels Vorliegen einer entsprechenden Gesetzesnorm nicht zur Haftung herangezogen werden kann.

Der Bf. bringt weiters vor, er sei bei seiner Bestellung zum Geschäftsführer der deutschen Sprache nicht mächtig und daher nicht in der Lage gewesen, die rechtliche Bedeutung der Dokumente zu verstehen. Er habe den Erklärungen der serbisch sprechenden Gesellschafter der GmbH vertraut, dass die Eintragung nur dazu diene, dem Bf. den Zugang zum österreichischen Arbeitsmarkt zu sichern, wobei der Bf. nicht serbisch spreche.

Dem Bf. sei die Tragweite seiner vermeintlichen Position nicht bewusst gewesen und er hätte keine Möglichkeit gehabt, hiervon Kenntnis zu erlangen.

Er sei bloß Angestellter Arbeiter gewesen, habe ein geringfügiges Gehalt bezogen und weder die Möglichkeit gehabt, Einsicht in die Buchhaltungsunterlagen noch auf die geschäftlichen Belange des Unternehmens Einfluss zu nehmen.

Zu einem gleichgelagerten Sachverhalt hat der VwGH im Erkenntnis vom 13.3.1992, 92/17/0057 ausgeführt:

*„Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist allein strittig, ob der Beschwerdeführer schuldhaft seine Pflichten im Sinne der oben angeführten Abgabenvorschriften verletzt hat. Das Beschwerdevorbringen lässt sich dahingehend zusammenfassen, der Vorwurf der belangten Behörde, dass der Beschwerdeführer sich nicht hätte zum Geschäftsführer bestellen lassen dürfen, wenn er nicht die Fähigkeit zur Ausübung dieser Funktion gehabt habe, gehe ins Leere. Dem Beschwerdeführer sei nämlich nicht bewußt geworden, mit der Unterschriftsleistung beim Notar die Funktion eines Geschäftsführers einer Ges.m.b.H. bzw. die Verantwortung eines selbständigen Unternehmers zu übernehmen. Der Beschwerdeführer habe nicht einmal gewusst, was eine derartige Gesellschaft bedeute. Weder an seiner Stellung als Malergehilfe noch an der Höhe seines Lohnes habe sich etwas geändert. Er habe nach wie vor die Weisungen des Hauptgesellschafters befolgt, ohne die geringste Möglichkeit der Kenntnisnahme der geschäftlichen Tätigkeit der Gesellschaft oder der Einflußnahme auf diese zu erhalten.“*

*Das Beschwerdevorbringen ist nicht geeignet, die Schuldlosigkeit des Beschwerdeführers an der Nichterfüllung seiner Obliegenheiten darzutun. Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßigen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat. Auch binden im Innenverhältnis erteilte Weisungen den Geschäftsführer insoweit nicht, als sie ihn zur Verletzung zwingender gesetzlicher Verpflichtungen nötigen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 10. September 1987, Zl. 86/13/0148, und die dort zitierte Vorjudikatur).*

*Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt aber auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere auch den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht (vgl. hiezu etwa das hg. Erkenntnis vom 10. August 1989, Zl. 89/15/0021). In der behaupteten mangelnden Einflußmöglichkeit auf die Geschäftsführung der Gesellschaft vermag der Verwaltungsgerichtshof daher ein fehlendes Verschulden an der Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeit und damit eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht zu erkennen.*

*Auch mit der behaupteten Unkenntnis der rechtlichen Stellung eines Geschäftsführers einer Ges.m.b.H. kann eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides in Hinsicht auf ein mangelndes Verschulden des Beschwerdeführers*

*nicht aufgezeigt werden. Hätten doch beim Beschwerdeführer schon anlässlich seiner Bestellung zum Geschäftsführer - wie die belangte Behörde im Ergebnis zutreffend erkannt hat - zumindest Bedenken über seine mit dieser Stellung verbundenen Rechte und Pflichten entstehen müssen. Derart liegt in der Unterlassung von Erkundigungen ein zumindest fahrlässiges Verhalten und ist die Rechtsunkenntnis auch vorwerfbar, weil Rechtskenntnis bei Anwendung der gehörigen Aufmerksamkeit hätte erreicht werden können.“*

Der Umstand, dass der Bf. rechtsunkundig bzw. der deutschen Sprache nicht oder nur sehr eingeschränkt mächtig ist, enthob den Bf. seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht, weil er als Geschäftsführer der GmbH dafür einzustehen hat, dass er über die erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten verfügt (vgl. VwGH 17. 5. 2004, 2003/17/0134).

Das Beschwerdevorbringen ist daher nicht geeignet, den Bf. zu exkulpieren.

Soferne der Bf. auf die Konversationsschwierigkeiten mit den Eigentümern der GmbH verweist, zumal er nicht serbisch spricht, ist dem entgegenzuhalten, dass gerade im Hinblick auf diesen Umstand dem Bf. vorzuwerfen ist, entsprechende Erkundigungen offenbar unterlassen zu haben.

Davon abgesehen, kann dem Vorbringen, dass der Bf. keine Kenntnis von seiner Funktion als Geschäftsführer hatte nicht gefolgt werden, da der Bf. die beim Firmenbuchgericht eingereichten Bilanzen der Jahre 2003 bis 2007 als Geschäftsführer unterfertigte. Beim Bf. hätten bei der Unterfertigung – die den Hinweis „Unterschrift des Geschäftsführers“ aufweist, jedenfalls Bedenken über dessen Stellung in der Firma entstehen müssen, zumal es sich bei der Unterfertigung einer Geschäftsbilanz bzw. einer Eingabe im Firmenbuchgericht um keine Tätigkeit eines gewöhnlichen Angestellten handelt.

Dass es sich um keine Gehaltsabrechnung des, bzw. für den Bf. handelt, war auch an den in den Bilanzen angeführten Zahlen, z.B. Bilanzsumme für das Geschäftsjahr 1.1.-31.12.2003 € 141.722,81, für das Geschäftsjahr 1.1.-31.12.2004 € 208.878,23, die unmittelbar über der Unterschrift zu lesen ist, unabhängig von den Sprachkenntnissen leicht erkennbar.

Es muß als auffallende Sorglosigkeit angesehen werden, wenn sämtliche dem Bf. vorgelegten Urkunden von diesem - wie er im Beschwerdeverfahren vorgebracht hat - "blind" unterfertigt worden sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dabei ist zu beachten, dass sich der Grundsatz der

Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. 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. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Der Zeitpunkt für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, bei **bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung** maßgebend.

Die erstmalige Festsetzung der Körperschaftsteuer 2006 erfolgte am 1.7.2008, der Körperschaftsteuer 2007 am 23.3.2009, somit zu einem Zeitpunkt, zu dem der Bf. noch Geschäftsführer der GmbH war. Der in der Beschwerdevorentscheidung erfolgten Einschränkung der Haftung hinsichtlich dieser Abgabenschuldigkeiten kann daher nicht gefolgt werden.

Die erstmalige Festsetzung der Körperschaftsteuer 2008 erfolgte am 6.10.2009, der Körperschaftsteuer 2009 am 8.4.2010, somit erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bf., weshalb der Beschwerde insoweit Folge zu geben war. Hinsichtlich der Lohnabgaben 2009 und der Kapitalertragsteuer 1-12/2009 ist weder aus dem in Beschwerde gezogenen Bescheid noch aus den von der belangten Behörde vorgelegten Akten ersichtlich, welcher Betrag hievon im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf, die am Datum3 endete, fällt. Im Zweifel war daher der Beschwerde (der BVE folgend) stattzugeben.

Einen Gleichbehandlungsnachweis hat der Bf. nicht angetreten.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer gelten hingegen Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG iVm § 27 Abs. 2 Z 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (wie auch der hier vorliegenden verdeckten Gewinnausschüttungen) abzuführen.

Wenn daher der Geschäftsführer die Lohnsteuer und die Kapitalertragsteuer nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1954, 1254/52, 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Die Haftung besteht daher für nachstehende Abgabenschuldigkeiten zu Recht:

Lohnsteuer 2007 in Höhe von € 10.098,21

Lohnsteuer 2008 in Höhe von € 9.086,84

Kapitalertragsteuer 01-12/06 in Höhe von € 96.454,27

Kapitalertragsteuer 01-12/07 in Höhe von € 231.382,73

Kapitalertragsteuer 01-12/08 in Höhe von € 118.809,58

Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 54.983,75

Körperschaftsteuer 2007 in Höhe von € 152.732,91

Dienstgeberbeitrag 2006 in Höhe von € 2.323,76

Dienstgeberbeitrag 2007 in Höhe von € 15.768,08

Dienstgeberbeitrag 2008 in Höhe von € 4.089,08

Zuschlag zum DB 2006 in Höhe von € 709,24

Zuschlag zum DB 2007 in Höhe von € 1.401,61

Zuschlag zum DB 2008 in Höhe von € 363,47

### **Ermessen:**

Die vom steuerlichen Vertreter der Bf. geltend gemachten „Billigkeitsgründe“, deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich geringes Einkommen und ihre Sorgepflichten für Kinder, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067; VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044; VwGH 2.9.2009, 2008/15/0139).

Auf den Umstand, dass eine Haftung des faktischen Geschäftsführers nicht möglich ist, wurde bereits hingewiesen.

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

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Von der Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von nunmehr € 698.203,53 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Auf die Einvernahme der vom Bf. angeführten Zeugen konnte verzichtet werden, zumal die Behauptung, dass der tatsächliche (faktische) Geschäftsführer T. gewesen sei, vom Gericht nicht in Zweifel gezogen wurde.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis weicht nicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (siehe die in der Entscheidung angeführte Judikatur).

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 29. November 2016