

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch A über die Beschwerde des B, Adresse, vertreten durch C, Adresse, vom 29.02.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 05.11.2015 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war Gesellschafter und alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der mit Erklärung vom 13.07.2012 errichteten D.GmbH.

Mit dem Beschluss des Gerichtes vom 16.02.2015 wurde die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über die D.GmbH (nunmehr D.GmbH in Liquidation) mangels kostendeckenden Vermögens abgelehnt und die Gesellschaft infolge Zahlungsunfähigkeit aufgelöst.

Am 01.07.2015 erließ das Finanzamt im Anschluss an eine Außenprüfung (siehe Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 29.06.2015, ABNr. 2015) an die Primärschuldnerin den Umsatz- und den Körperschaftsteuerbescheid 2014.

Im Zuge der Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf. am 07.04.2015 gab dieser zu Protokoll, er sei derzeit arbeitslos, fange aber mit April wieder bei einer Baufirma in F zu arbeiten an. Er besitze eine Liegenschaft in E und habe ca. 400.000 Euro Schulden. Er sei ledig und habe keine Unterhaltsverpflichtungen. Die Höhe seiner monatlichen Lebensunterhaltungskosten betrage 2.000 Euro.

Im Ersuchen um Ergänzung vom 20.07.2015 teilte das Finanzamt dem Bf. mit, am Abgabenkonto der Primärschuldnerin hafte ein Betrag in der Höhe von 185.710,64 Euro unberichtigt aus.

Sollte die D.GmbH bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgabenverbindlichkeiten nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt haben, werde der Bf. ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit den zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In die Aufstellung seien alle Gläubiger der GmbH (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen darzulegen. Alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel seien anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH obliege es dem Bf. als Vertreter der Gesellschaft, Nachweise darüber zu erbringen, in welchem Ausmaß ihr Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden bzw. andere Gläubiger Befriedigung erlangt haben.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit dem Haftungsbescheid vom 05.11.2015 nahm das Finanzamt den Bf. als Haftungspflichtigen für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der D.GmbH in Liquidation im Ausmaß von insgesamt 185.798,86 Euro (Umsatzsteuer 08/2014 10.537,45 Euro, Umsatzsteuer 09/2014 25.025,78 Euro, Umsatzsteuer 10/2014 11.071,92 Euro, Umsatzsteuer 11/2014 8.822,16 Euro, Umsatzsteuer 2014 124.122,33 Euro sowie Körperschaftsteuer 2014 und Nebenansprüche 2014 und 2015) in Anspruch und forderte ihn auf, den Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Die Abgaben seien an den Fälligkeitstagen nicht entrichtet worden. Es sei daher von einer schuldhaften Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Bf. auszugehen.

Gegen den Haftungsbescheid brachte der Bf. durch seinen Rechtsvertreter am 29.02.2016 das Rechtsmittel der Beschwerde mit folgender Begründung ein:

Der Haftungsbescheid wird hinsichtlich der Position Umsatzsteuer 2014 in der Höhe von € 124.122,33 bekämpft.

Dieser Punkt ist nicht genau definiert und ist lediglich der angeführte Zeitraum 08-11/2014 unberichtigt aushaftend.

Es ist auch davon auszugehen, dass Doppelverrechnungen geschehen sind.

Die Aufhebung des Bescheides wird daher beantragt.

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 07.03.2016 wies das Finanzamt Oststeiermark die Beschwerde als unbegründet ab.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 08-11/2014 handle es sich um keine Doppelverrechnung. Diese Zeiträume beträfen die laufende monatliche Umsatzsteuer der Gesellschaft, die zwar gemeldet, aber nicht entrichtet worden sei. Die Nachforderung an Umsatzsteuer 2014 resultiere aus einer abgabenbehördlichen Prüfung. Der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 29.06.2015 sei vom Bf. selbst unterfertigt worden.

Im Schriftsatz vom 11.04.2016 beantragte der Bf. ohne weitere Ausführungen die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

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

Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der D.GmbH

Aus der Aktenlage (Firmenbuchauszug FN 2016) ergibt sich, dass die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst wurde. Am Abgabenkonto der Gesellschaft haften Abgaben in der Höhe von 185.798,86 Euro aus. Infolge der Auflösung der Gesellschaft ist eine Einbringlichmachung der Abgabeforderungen durch das Finanzamt auch in Hinkunft nicht möglich.

Geschäftsführer bzw. Liquidator der D.GmbH

Laut Firmenbuchauszug fungierte der Bf. von der Errichtung bis zur amtswegigen Auflösung der GmbH am 06.06.2015 als alleiniger handelsrechtlicher Vertreter der Gesellschaft. Ab diesem Zeitpunkt ist der Bf. deren Liquidator.

Als Geschäftsführer hatte der Bf. die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen. Zu diesen gehört u.a. die Pflicht zur Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Mitteln, die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die fristgerechte Einreichung von (vollständigen) Abgabenerklärungen und die Beachtung des § 78 Abs. 3 EStG 1988.

Liquidatoren einer GmbH sind ebenso zur Vertretung juristischer Personen berufene Personen nach § 80 BAO und haften demnach - wie die Geschäftsführer - neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen nach § 9 BAO (siehe dazu VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601). Die Haftung des Bf. erstreckt sich daher auch auf jene Abgaben im Haftungsbescheid, deren Fälligkeit in den Zeitraum seiner Tätigkeit als Liquidator der Gesellschaft fällt.

Umsatzsteuer

Das Finanzamt führte bei der Gesellschaft über das Jahr 2014 eine Prüfung durch, an der der Bf. persönlich teilnahm (siehe Tz. 2 des Berichtes vom 29.06.2015, wonach der Bf. darauf hingewiesen wurde, dass er für den Liquidationszeitraum eine Erklärung abgeben müsse sowie die persönliche Unterfertigung der Niederschrift vom 29.06.2015).

Am 01.07.2015 erließ das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid 2014, der an die GmbH, zu Händen des Bf., adressiert war. Dass dem Bf. der Umsatzsteuerjahresbescheid nicht zugekommen ist, wurde im Beschwerdeverfahren nicht vorgebracht.

Aus der Verbuchung des Umsatzsteuerbescheides am Abgabenkonto der GmbH resultierte eine Nachforderung an (bisher nicht gemeldeter) Umsatzsteuer in der Höhe von 124.122,33 Euro (Zahllast 2014 insgesamt 311.442,55 Euro statt der bisher in den Umsatzsteuervoranmeldungen 2014 gemeldeten Zahllasten in der Höhe von 187.320,22 Euro). Eine "Doppelverrechnung" der Umsatzsteuer, wie in der Beschwerde vorgebracht, erfolgte daher nicht.

Nach der Aktenlage (Buchungsabfrage und Rückstandsaufgliederung des Abgabenkontos StNr. 0101) wurden weder die von der Gesellschaft gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen 08-11/2014 - abgesehen von einer Einmalzahlung am 17.11.2014 in der Höhe von 7.000 Euro - noch die sich aus der Verbuchung des Jahresbescheides ergebende Umsatzsteuer in der Höhe von 124.122,33 Euro entrichtet.

Schuldhaftes Verhalten

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabebehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 13.04.2005, 2002/13/0183; 27.01.2011, 2009/16/0108).

Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind. Hatte der Vertreter Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichen, liegt es an ihm, nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat (z.B. VwGH 03.09.2008, 2003/13/0094; 15.12.2009, 2005/13/0040; "Gleichbehandlungsgrundsatz").

Für die Prüfung der Haftungsvoraussetzungen kommt es auf den Zeitpunkt der Festsetzung der Selbstbemessungsabgaben - im vorliegenden Fall der Umsatzsteuer - nicht an (VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220), sondern relevant ist jener Zeitpunkt, zu dem die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Der Bf. wurde von der Abgabenbehörde nachweislich aufgefordert, den Nachweis zu erbringen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte der Abgaben einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Da der Bf. weder entsprechende Beweise angeboten noch erbracht hat, war die Abgabenbehörde entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes berechtigt, dem Bf. die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorzuschreiben (siehe u.a. VwGH 23.3.2010, 2007/13/0137, VwGH 19.03.2015, 2013/16/0200).

Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Ermessen

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (vgl. VwGH 24.02. 1997, 96/17/0066).

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 25.06.1990, 89/15/0067).

Im vorliegenden Fall ist die Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht möglich, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens der Sicherung des

Steueraufkommens nur auf den Bf. zurückgegriffen werden, der laut Firmenbuchauszug im haftungsrelevanten Zeitraum einziger verantwortlicher Geschäftsführer der D.GmbH war.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steht selbst die Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220), zumal eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

Billigkeitsgründe wurden seitens des Bf. nicht vorgebracht. Die Ermessensübung des Finanzamtes, den Bf. zur Haftung der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin heranzuziehen, ist daher nicht zu beanstanden.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig, weil die Ausführungen in der Entscheidung auf der (oben zitierten) ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung eines Geschäftsführers nach § 9 BAO beruhen.

Graz, am 15. Juni 2016