



BFG

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/6100211/2017

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat

durch den Richter

A

in der Beschwerdesache

BF,

gegen

FA,

vertreten durch

B

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit des Bescheides vom 19.01.2016, betreffend Haftung nach §§ 9, 80 BAO

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Nachdem das LG Salzburg das Insolvenzverfahren bei der C GmbH (in der Folge die GmbH) mangels kostendeckendes Vermögens nicht eröffnet hatte, teilte das FA der BF mit Schreiben vom 17.11.2015 mit, dass geplant sei sie als Geschäftsführerin dieser GmbH zur Haftung nach den §§ 9, 80 BAO für einen Betrag von € 3.387,58 laut detaillierte Aufstellung der Abgaben heranzuziehen. Die BF wurde ersucht darzulegen, ob bzw. in welchem Umfang die GmbH zu jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben ausreichende liquide Mittel zur vollen Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe. Dies solle durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger zu den Zeitpunkten der Abgabefälligkeiten und die an einzelne Gläubiger allenfalls quotenmäßig geleistete Zahlungen erfolgen. Diese sollten alle verfügbaren liquiden Mittel gegenüber gestellt werden. Allenfalls könne die BF die maßgebliche Situation auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt geben.

Dies beantwortet die BF mit Schreiben vom 12.12.2015 und übermittelte dem FA „Kopieren woraus die Gläubigerliste ersichtlich“ sei. Dabei handelte es sich um neun Beilagen, die offene Salden gegenüber der die GKK, dem FA und anderen Gläubiger jeweils zu unterschiedlichen Stichtagen enthielten. Weiters führte die BF in diesem Schreiben aus, dass sie ihren abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführerin sehr wohl nachgekommen sei. Sie hätte für die Verbindlichkeiten bei allen Gläubigern einen Zahlungsplan erstellen können. Die GKK habe jedoch einen Konkursantrag gestellt, obwohl sie eine Zahlung von € 2.000,00 angeboten habe.

Mit Bescheid vom 19.01.2016 zog das FA die BF zur Haftung gemäß §§ 9, 80 BAO für einen Betrag von € 3.387,58 laut detaillierte Aufstellung der Abgaben heran. Dies begründete das FA neben der Begründung der sonstigen Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme damit, dass die BF im Vorverfahren durch die von ihr vorgelegten Kopie der geforderten Nachweispflicht nicht entsprochen habe. Diese ersetzten nicht die geforderte Liquiditätsaufstellung. Es gehe aus den Kopien nicht hervor, welche Gesamtverbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag gestanden hätten und welche Quote sich daraus errechne. Das FA sei durch diese Kopien nicht in die Lage versetzt worden, zu prüfen, inwieweit es als Gläubiger benachteiligt worden sei.

Binnen offener Beschwerdefrist erhob die BF gegen den am 14.03.2016 zugestellten Bescheid Beschwerde. Sie sei als Geschäftsführerin der GmbH ihren Pflichten sehr wohl dadurch nachgekommen, dass sie versucht habe Geld von Dritten aufzutreiben, was auch zu gelingen schien. Jedoch habe die GKK darauf bestanden die Verbindlichkeiten sofort zur Gänze und nicht in Raten zu erhalten. Nur eine Ratenzahlung wäre ihr möglich gewesen. Sie habe sich ernsthaft um die Sanierung der Gesellschaft bemüht, was sich auch daraus zeige, dass sie im Zuge der Sanierungsverhandlungen für zwei Monate keine Löhne ausbezahlt habe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.08.2016 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen nochmals damit, dass es Aufgabe der Haftungsschuldnerin sei die benötigten Unterlagen zur Beweisführung über die Gläubiger Gleichbehandlung vorzulegen. Ein konkreter Nachweis dafür, dass keine

schuldhafte Pflichtverletzung an der Nichtentrichtung vorliege, habe in keinem Fall nachgewiesen werden können.

Darauf beantragte die BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG, wiederholte ihr bisheriges Vorbringen und beantragte die Einvernahme zweier Zeugen, zum Beweis dafür, dass die BF als Geschäftsführerin die erforderliche Vorsorge getroffen habe. In eventu beantragte die BF bei der Ermessensübung ihre persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse zu berücksichtigen, dass sie nur über ein monatliches Einkommen von € 600,00 verfüge und keine Ersparnisse besitze und sie somit nicht in der Lage sei, den Betrag von € 3.387,58 zu entrichten.

Das BFG hat dazu erwogen:

Das BFG legt seiner Entscheidung den folgenden Sachverhalt zugrunde, der sich aus dem Vorbringen der Parteien im Haftungsverfahren sowie den in diesem Verfahren vorgelegten Unterlagen ergibt.

Die BF war seit dem Jahr 2008 Geschäftsführerin der C GmbH. Über das Vermögen der GmbH wurde aufgrund eines Konkursantrages der GKK von 25.07.2015 das Insolvenzverfahren eröffnet. Dieses Insolvenzverfahren wurde mit Beschluss des LG Salzburg vom 16.09.2015 mangels eines darüber Insolvenzverfahren kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet. Dies ergibt sich aus dem Firmenbuchauszug zu FN 319746 s.

Zum Stichtag 25.07.2015 hafteten insgesamt € 3.387,58 an Abgaben aus. (U 10/14:€ 448,82; U 11/14:€ 543,92; U 12/14:€ 1.091,89; U04/15:€ 998,66; K 01-03/15: € 217,00; DB 12/14:€ 0,70; DZ 12/14: € 0,07; DB 04/15:€ 0,70; DZ 04/15: € 0,07; DB 06/15: €13,16; DZ 06/15: € 1,23; EG 2015: € 67,22; BAL2015: € 4,14) Dies ergibt sich aus dem Abgabekonto der GmbH.

Aufgrund des Aufforderungsschreibens des FA (Vorhalt im Haftungsverfahren) legte die BF zum Beweis dessen, dass das FA bei den (quotenmäßigen) Zahlungen nicht benachteiligt worden sei folgende Unterlagen vor:

Rückstandsausweises der GKK vom 20.07.2015 über einen Betrag von € 4.953,30; Buchungsmitteilung des FA vom 10.07.2015 mit einem Rückstand von € 3.593,19; Mahnschreiben eines Inkassobüros von 23.07.2015 über offene Beratungsleistungen eines StB i.H.v. € 2.531,31; Restforderung der X AG vom 16.07.2015 i.H.v. 1.198,81; Mahnung der Wirtschaftskammer betreffend Grundumlage 2015 von 13.07.2015 i.H.v. € 155,00; Verschreibung des Beitrages zur X Tourismusabgabe 2015 undatiert i.H.v. € 293,00 (jedenfalls vor dem 31.05.2015); Verschreibung der Premiere für die Betriebsversicherung für das dritte Quartal 2015 vom 11.06.2015 i.H.v. € 481,50; Mahnung der Y Zeitung vom 08.07.2014 i.H.v. € 50,88 betreffend Rechnung vom 22.11.2011, 22.12.2012 08.11.2002 06.11.2013 jeweils in Höhe von € 50,88. Sowie ein Kontenblatt betreffend D Produktionssystem mit einem Gesamtsaldo am 01.09.2014 i.H.v. 641,47.

Gegenüber dem FA leistete die BF am 29.05. und am 01.07.2015 Teilzahlungen von je € 400,00. Dies ergibt sich aus den Beilagen zur Vorhaltsbeantwortung der BF vom 12.12.2015.

Weitere Unterlagen legte die BF nicht vor. Dies ergibt sich aus dem vom FA vorgelegten Einbringungsakt.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes auszuführen:

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.

Die Haftung ist eine Ausfallhaftung (Ritz, BAO⁶; § 9, Tz. 4 mwN), die nur subsidiär geltend gemacht werden darf (Ritz, BAO⁶; § 9, Tz. 7 mwN).

Sie tritt ein, wenn ein Vertreter sein abgabenrechtlichen Pflichten verletzt. (Ritz, BAO⁶; § 9, Tz. 9f mwN) Bei nicht ausreichenden Mitteln hat der Vertreter die Schulden im gleichen Ausmaß zu befriedigen. (Ritz, BAO⁶; § 9, Tz. 11 mwN)

Ein Verschulden des Vertreters ist Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme, wobei eine bestimmte Schuldform nicht gefordert wird (Ritz, BAO⁶; § 9, Tz. 18 mwN)

Dabei hat der Vertreter nach ständiger Rechtsprechung darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (zB VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029 ; 18.3.2013, 2011/16/0184 ; 19.3.2015, 2013/16/0166 ; 22.4.2015, 2013/16/0208 ; 19.5.2015, 2013/16/0016). ... Nur der Vertreter wird nämlich idR jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (zB VwGH 19.11.1998, 98/15/0159 ; 30.10.2001, 2001/14/0087 ; 27.1.2011, 2009/16/0108 ; 5.4.2011, 2009/16/0106). Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132).

Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB der gebotenen rechtzeitigen Abgabenerichtung entgegenstanden (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212 ; 27.10.2008, 2005/17/0259 , 2006/17/0002; zumindest „qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast“ nach VwGH 25.10.1996, 93/17/0280 ; 28.4.2004, 99/14/0120).

Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters entbindet die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145 ; 24.9.2002, 2002/16/0128 ; 27.2.2003, 2000/15/0119 ; 13.4.2005, 2002/13/0177 , 0178). Eine solche Pflicht besteht etwa, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenerichtung ergeben (vgl zB VwGH 17.12.2002, 98/17/0250 ; 30.9.2004, 2003/16/0080 ; 27.10.2008, 2005/17/0259 , 2006/17/0002).

Entspricht der Vertreter seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptungen und Beweisanboten zu seiner Entlastung darzutun, so liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Vertreter abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (zB VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030 ; 27.8.2008, 2006/15/0010 ; 2.9.2009, 2007/15/0039). (Ritz, BAO⁶ ; § 9, Tz. 22)

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. Die Geschäftsführerin einer GmbH ist eine Vertreterin im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO (Ritz, BAO⁶ ; § 80, Tz. 1)

Legt man die oben angeführten Aussagen und Judikate zu den §§ 9, 80 BAO auf den gegenständlichen Sachverhalt um, so ergibt sich, dass die BF unmittelbar nach der Nichteröffnung des Konkurses im Jahr 2015 im Vorhalts aufgefordert wurde, sich zu einer möglichen Haftung zu äußern. Die GmbH hatte das Unternehmen noch bis zur Konkurseröffnung im Juli 2015 betrieben. Die BF hätte es somit insbesondere auch aufgrund der kurzen Zeit zwischen der Abwicklung des Insolvenzverfahrens und dem Beginn des Haftungsverfahrens in der Hand gehabt, ihre Behauptungen mit Buchhaltungsunterlagen und Bankauszügen bzw. Kassenbüchern zu unterlegen. Es wäre ihr somit ein leichtes gewesen darzutun, welche liquiden Mittel ihr zu welchem Abgaben Fälligkeitstag zur Verfügung gestanden sind und wie sie diese liquiden Mittel auf die einzelnen Gläubiger verteilt hat. Sie hat dies trotz ausdrücklicher Aufforderung zur Präzisierung im Vorhalt vom 17.11.2015 und der ebenso ausführlichen Darstellungen, wie sie ihren Verpflichtungen nachkommen könne, im Haftungsbescheid vom 19.01.2000 und auch in der Beschwerdeentscheidung vom 10.08.2016 nicht getan.

Damit ist aber dem FA darin zu folgen, dass die BF nicht schlüssig dargelegt hat, warum ihr die (gänzliche oder teilweise) Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten im Zeitraum zwischen Oktober 2014 und Juni 2015 nicht möglich gewesen sein soll. Die vom FA gezogene Schlussfolgerung, dass angenommen wurde, dass unter diesen Voraussetzungen die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen sei, entspricht der oben zitierten ständigen Rechtsprechung des VwGH ist nicht zu beanstanden.

Was die Frage nach dem(gänzlichen) Fehlen von liquiden Mittel betrifft, so darf darauf hingewiesen werden, dass aus der von der BF selbst vorgelegten Buchungsmittelteilung des FA ersichtlich ist, dass die BF für die GmbH im Zeitraum von März bis Juli 2015 immer wieder Teilzahlungen entrichtet hat. Damit kann aber auch ausgeschlossen werden, dass Mittel zur Abgabentrachtung zur Gänze gefehlt haben.

Da die BF, die sich als Geschäftsführerin der GmbH insbesondere im Jahr 2015 noch im Besitz sämtlicher Buchhaltungsunterlagen und dazugehörigen Belege befunden haben muss, nur eingeschränkt und selektiv Unterlagen vorgelegt hat, ist davon

auszugehen, dass ein Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger zu den einzelnen Fälligkeitsstichtagen der Abgaben nicht gelungen ist.

Was den Antrag auf Einvernahme zweier Zeugen, die beweisen sollten, dass die BF als Geschäftsführerin die erforderliche Vorsorge getroffen habe ist auszuführen, dass der gegenständlichen Beweisantrag darauf abzielt darzustellen, dass die BF versucht habe, im Wege von Ratenvereinbarungen die Schulden der GmbH abzutragen und dies durch den Konkursantrag der GKK verhindert worden sei, weswegen Sie kein Verschulden treffe und sie ihrer Sorgfaltspflicht nachgekommen sei.

Im gegenständlichen Verfahren ist jedoch zu prüfen, ob die BF eine Gleichbehandlung der Gläubiger verletzt hat oder nicht. Dass die BF den Versuch der Vorsorge für das Vorhandensein liquider Mittel gemacht hat, wurde vom FA nicht in Zweifel gezogen und zeigt sich auch durch die Teilzahlungen der BF auf das Abgabenkonto der GmbH bis Anfang Juni. Dies kann aber keinen Nachweis dafür liefern, ob die (anteilige) Begleichung von Verbindlichkeiten ohne Benachteiligung des FA von statten gegangen ist. Dabei ist es durchaus möglich, dass die Teilzahlungen an andere Gläubiger (zB die GKK) dazu geführt haben, dass diese nicht benachteiligt worden sind.

Zu dem von der BF im Vorlageantrag gestellten Eventualantrag wonach ein (teilweises) Absehen von der Haftung im Ermessenswege aufgrund ihrer Einkommenssituation geboten wäre, ist auszuführen, dass die BF im gegenständlichen Verfahren nur ihr damaliges Einkommen bekanntgegeben hat und ausgeführt hat, dass sie über keine Ersparnisse verfüge. Die Frage der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit umfasst jedoch nach dem Verständnis des BFG das Einkommen und das gesamte Vermögen eines Haftungspflichtigen, wie zB allfällige Wertpapiere oder Grundvermögen der BF. Ein volles Vermögensverzeichnis liegt aber im gegenständlichen Verfahren nicht vor. Damit wäre diese Frage allenfalls in einem Nachsichtverfahren einer Überprüfung zu unterziehen und kann in diesem Verfahren – auch auf Grund der eingeschränkten Angaben der BF - nicht vorweggenommen werden.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Die gegenständliche Entscheidung gründet sich auf die in der Begründung angeführten gesetzlichen Bestimmungen und die dazu ergangene, oben zitierte Judikatur. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Salzburg-Aigen, am 29. März 2019