

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. H.G in der Beschwerdesache M.L über die Beschwerde vom 24.04.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z.B vom 01.04.2014 betreffend Haftung gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftungssumme auf € 43.827,75 verringert. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) wurde mit Haftungsbescheid vom 01.04.2014 als selbständig verantwortlicher Geschäftsführer zur Haftung für uneinbringliche Abgaben der S. U.L GmbH herangezogen.

Begründend wurde unter Darlegung der Rechtslage ausgeführt, dass über das Vermögen der Primärschuldnerin am 19.10.2010 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Am 22.06.2011 wurde der Konkurs mangels Deckung der Kosten des Verfahrens aufgehoben. Eine Konkursquote wurde nicht verteilt. Die Abgaben wurden tabellarisch wie folgt dargestellt:

| Abgabenart          | Zeitraum   | Fälligkeitstag | Betrag    |
|---------------------|------------|----------------|-----------|
| Umsatzsteuer        | 2007       | 15.02.2008     | 3.565,58  |
| Umsatzsteuer        | 12/2008    | 16.02.2009     | 7.802,51  |
| Umsatzsteuer        | 10/2009    | 15.12.2009     | 41.246,87 |
| Kapitalertragsteuer | 2007       | 28.01.2010     | 80,29     |
| Körperschaftsteuer  | 01-03/2010 | 15.02.2010     | 437,00    |
| Verspätungszuschlag | 2005       | 04.03.2010     | 76,02     |
| Verspätungszuschlag | 2007       | 04.03.2010     | 384,52    |
| Verspätungszuschlag | 12/2008    | 04.03.2010     | 780,25    |

|                           |            |            |                  |
|---------------------------|------------|------------|------------------|
| Verspätungszuschlag       | 10/2009    | 04.03.2010 | 4.124,68         |
| Säumniszuschlag 1         | 2006       | 16.03.2010 | 55,07            |
| Säumniszuschlag 1         | 2008       | 16.03.2010 | 77,01            |
| Säumniszuschlag 1         | 2009       | 16.03.2010 | 156,05           |
| Säumniszuschlag 1         | 2009       | 16.03.2010 | 824,94           |
| Stundungszinsen           | 2010       | 17.05.2010 | 63,02            |
| Körperschaftsteuer        | 04-06/2010 | 17.05.2010 | 437,00           |
| Säumniszuschlag 1         | 2010       | 18.06.2010 | 82,49            |
| Stundungszinsen           | 2010       | 18.06.2010 | 160,52           |
| Zwangs/Ordnungs/Mutw.Str. | 2010       | 12.08.2010 | 150,00           |
| Körperschaftsteuer        | 07-09/2010 | 16.08.2010 | 437,00           |
| Umsatzsteuer              | 2008       | 16.02.2009 | 1.652,30         |
| <b>Summe</b>              |            |            | <b>62.593,12</b> |

Das Finanzamt forderte bereits mit Schriftsatz vom 04.10.2012 den Bf. unter Darlegung der Rechtslage auf, zwecks Einleitung eines Haftungsverfahrens jene Gründe darzulegen, die ihn als Geschäftsführer an der Entrichtung der Abgaben gehindert haben.

Mit Schriftsatz vom 25.10.2012 teilte der Bf. dazu mit, dass aufgrund einer abgabenbehördlichen Prüfung 2009/ 2010 der Rückstand am Abgabenkonto aufgrund der mit Bescheiden vom 28.1.2010 festgesetzten Abgaben angewachsen sei. Die größten Posten haben dabei die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer 12/2008 und 10/2009 betragen und sei gegen diese Bescheide Einspruch erhoben worden, weil diese schlichtweg falsch wären. Der Einspruch sei nicht abgehandelt worden und habe dazu geführt, dass das Finanzamt im Juni 2010 gegen die GmbH einen Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens eingebracht hat.

Mit Schriftsatz vom 24.4.2014 erhob der Bf. Beschwerde (bezeichnet als Einspruch) gegen den Haftungsbescheid. Zum Rückstand führte er aus, dass sich dieser aus der Umsatzsteuer 2008 und 2009 mitsamt den verhängten Verspätungs- und Säumniszuschlägen zusammensetze. Der Einspruch der GmbH gegen die zugrundeliegenden Abgabenbescheide sei niemals korrekt behandelt worden. Der Einspruch richte sich auch gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer 10/2009, insbesondere die Berichtigung der Umsatzsteuer gemäß § 12 Abs. 10 iHv € 32.000,00, da die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen unrichtig wären.

Der Masseverwalter habe im Konkursverfahren mangels Kostendeckung keine Möglichkeit zur Bekämpfung der Bescheide gesehen, sodass diese in Rechtskraft erwachen sind.

Hinsichtlich der Lohnabgaben führte der Bf. aus, dass die GmbH lediglich einen Mitarbeiter geringfügig beschäftigt habe. Lohnabgaben wären keine angefallen.

Schließlich habe man die Steuererklärungen durch den Steuerberater erstellt, jedoch nur für das Jahr 2007 eingereicht. Um Berichtigung der Abgabenbescheide wurde ersucht.

Schriftlich führte der Bf. aus:

*"Tatsächlich besteht der Rückstand zum überwiegenden Teil jedoch aus einer Feststellung anlässlich einer Prüfung - welche kurz vor Einleitung des Konkurses stattgefunden hat. Die größten hierbei festgestellten Posten sind die Umsatzsteuer 2008 über € 9.500,00 sowie die Umsatzsteuer 2009 über € 40.975,52 jeweils zuzüglich Verpätungs- und Säumniszuschlägen.*

*Der Einspruch der S. U.L GmbH vom 9.3.2010 wurde niemals ordnungsgemäß behandelt, zumal kurz darauf durch das Finanzamt "Ortsbezeichnung" ein Konkursantrag beim Gericht eingebracht wurde - ein Zeitpunkt zu welchem die Einsprüche noch nicht korrekt behandelt wurden.*

*Der Einspruch richtet sich auch gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer 10/2009 , insbesondere der Berichtigung gem. § 12 Abs. 10 und 11 in Höhe von € 32.000,00 da die hier getroffenen Feststellungen unrichtig sind."*

Der von der Abgabenbehörde im Prüfbericht angenommene Sachverhalt und die festgesetzten Umsatzsteuern für die Voranmeldungszeiträume 10/2009 und 12/2008 wären demnach zu Unrecht erfolgt. Daher liegen die Voraussetzungen für eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht vor.

Inhaltlich ergibt sich aus dem Bericht des Finanzamtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 25.01.2010 gemäß § 150 BAO, Tz 5, bei der GmbH, dass die Gesellschaft für den Nachschauzeitraum 1/2008 bis 11/2009 nur fallweise Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht hat. Der Prüfer war daher gezwungen, die Umsätze der fehlenden Voranmeldungen zu schätzen und festzusetzen (Bericht vom 25.01.2010, ABNr. Nummer1). Im Bericht wurde unter Tz 5 folgende Feststellung getroffen:

Berichtigung gemäß § 12 Abs 10 UStG - Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuern für 10/2009 vom 28.01.2010:

*"Die GmbH hat 2003 ein Grundstück um € 160.000,00 zzgl 20% Umsatzsteuer (€ 32.000,00) erworben. Die vom Verkäufer in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wurde als Vorsteuer geltend gemacht. Da laut Angaben des Geschäftsführer im Prüfungsverfahren das Gebäude bis zum Verkauf 2009 unternehmerisch nicht genutzt worden sei, wurde die Berichtigung der Vorsteuer in voller Höhe durchgeführt."*

Der Bf. beantragte die Festsetzung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 im Ausmaß von 3/10 der geltend gemachten Vorsteuern, nämlich iHv € 9.600,00.

Im Abgabenverfahren der Primärschuldnerin wurde der "Einspruch" vom 09.03.2010 der GmbH gegen die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer 12/2008

und 10/2008, den Verspätungs- und Säumniszuschlägen zurückgewiesen, da diese Beschwerde nicht rechtzeitig innerhalb der verlängerten Frist zur Einbringung der Beschwerde (bis 10.3.2010) eingebracht worden ist.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdeverentscheidung vom 15.06.2015 die Beschwerde als unbegründet ab und führte begründend aus, dass die GmbH, vertreten durch den Bf., im Abgabeverfahren auf den Mängelbehebungsauftrag nicht entsprechend reagiert habe. Die Beschwerde der GmbH sei daher in diesem Punkt für zurückgenommen erklärt worden.

Hinsichtlich des Haftungsbescheides habe der Bf. keine neue Tatsachen vorgebracht.

Der Bf. beantragte mit Schriftsatz vom 15.07.2015 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und reichte nachstehende Unterlagen neuerlich nach:

Einspruch der GmbH vom 09.03.2010,  
Einspruch des Bf. vom 24.04.2014,  
Mängelbehebungsauftrag vom 15.04.2015,  
Faxbestätigung /3.,  
Einspruch gegen die Zurücknahmeerklärung vom 15.07.2015,  
Vorlageantrag vom 15.07.2015.

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht die Beschwerde mitsamt den bezughabenden Akten dem BFG vor und beantragte die vollinhaltliche Abweisung der Beschwerde.

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

Gemäß § 9 Abs.1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. 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 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.

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Unbestritten ist, dass die Abgaben, für die der Bf. zur Haftung herangezogen wird, infolge Schließung des Unternehmens und der Anzeige der Masseunzulänglichkeit der Insolvenzmasse durch den Masseverwalter uneinbringlich sind.

Unbestritten ist weiters, dass der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als vertretungsbefugter Geschäftsführer zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, der zur Haftung für die Abgaben der Gesellschaft mit beschränkter Haftung herangezogen werden kann.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Ein Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. z.B. Erkenntnis vom 27. September 2000, ZI. 95/14/0056), somit die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nämlich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, ZI. 2001/15/0029). Für Lohnsteuer wird jedenfalls voll im Ausmaß der tatsächlich ausgezahlten Gehälter, und nicht nur anteilig im Rahmen des Möglichen, gehaftet (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn von der Primärschuldnerin das Gleichmäßigkeitsgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der jeweiligen Abgabenschulden beachtet worden wäre.

Dem Beschwerdeführer wurde im Zuge des Haftungsverfahrens im Vorhalteverfahren die Möglichkeit eröffnet, ausführlich darzulegen, welche Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben maßgebend waren bzw. nachzuweisen, welche anderen Verbindlichkeiten im Streitzeitraum bestanden haben und allenfalls wie die Abdeckung derselben erfolgte (schriftlicher Vorhalt des FA vom 04.10.2012).

Der Bf. hat als Haftungspflichtiger gleichzeitig im Schriftsatz vom 24.04.2014 Beschwerde gegen die Sachbescheide erhoben. Er wendete ein, die verfahrensgegenständlichen Sachabgaben wären im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung in den Jahren 2009/2010 mit Umsatzsteuerbescheiden vom 28.01.2010 zu Unrecht festgesetzt worden.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerde erheben.

Die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabensanspruch objektiv gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren dann zu beantworten, wenn kein die Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 9. November 2011, 2009/16/0260, mwN).

Der Bf. bekämpft im vorliegenden Sachverhalt die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume 12/2008 und 10/2009, dem Grunde und auch der Höhe nach.

Dem Bf. sind die zugrundeliegenden Abgabenbescheide, die aufgrund des Ergebnisses der Außenprüfung ergangen sind, vollinhaltlich bekannt. Weil die Sachbescheide unrichtig wären, treffe auch die Feststellung, dass die Einbringung aufgrund einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf. nicht mehr möglich gewesen sei, nicht zu. Der Widerruf des Haftungsbescheides wurde beantragt.

Weitere Gründe, warum die haftungsrelevanten Abgabenschuldigkeiten nicht entrichtet wurden, brachte der Bf. nicht vor.

Damit konnte das Finanzamt jedoch davon ausgehen, dass der Bf. durch die Nichtentrichtung der Abgaben eine schuldhafte abgabenrechtliche Pflichtverletzung begangen habe.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 26. Januar 1999, Zl. 98/14/0114).

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0127).

#### Zahlungsunfähigkeit:

Aus dem Einbringungsakt des Finanzamtes ergibt sich, dass mit Bescheid vom 2.4.2009 ein Sicherstellungsauftrag gem. § 232 BAO über € 20.000,00 gegenüber der GmbH erlassen worden ist, weil die GmbH die Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer der Jahre 2005 bis 2008 nicht mehr entsprechend entrichtet hat. Die Primärschuldnerin kämpfte demnach bereits im Jahr 2009 mit Zahlungsschwierigkeiten. Gegen die Primärschuldnerin wurden erfolglos Einbringungsmaßnahmen gesetzt.

Das Finanzamt beantragte mit Schriftsatz vom 14.06.2010 an die Finanzprokuratur die Eröffnung des Konkursverfahrens und begründete dies mit der Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit der GmbH. Demnach hatte seit 2008 ein Rückstand unberichtigt aus.

Aufgrund dieser Sachlage und dem Verwaltungsgeschehen leitet sich für den Richter schlüssig ab, dass die GmbH seit März 2010 wohl überschuldet gewesen und endültig zahlungsunfähig geworden ist. Insofern ist hinsichtlich solcher Abgaben, deren gesetzliche

Fälligkeit nach dem Monat Feber 2010 eintritt, von einer schuldhaften Pflichtverletzung hinsichtlich der Nichtentrichtung von Abgabenschuldigkeiten nicht auszugehen.

Die Heranziehung zur Haftung für solche Abgaben, die nach dem Monat Feber 2010 entstanden sind hat daher zu unterbleiben. Die haftungsgegenständlichen Abgaben stellen sich daher tabellarisch, wie folgt, dar:

| Abgabenart          | Zeitraum   | Fälligkeitstag | Betrag    |
|---------------------|------------|----------------|-----------|
| Umsatzsteuer        | 2007       | 15.02.2008     | 3.565,58  |
| Umsatzsteuer        | 12/2008    | 16.02.2009     | 7.802,51  |
| Umsatzsteuer        | 10/2009    | 15.12.2009     | 41.246,87 |
| Kapitalertragsteuer | 2007       | 28.01.2010     | 80,29     |
| Körperschaftsteuer  | 01-03/2010 | 15.02.2010     | 437,00    |
| Umsatzsteuer        | 2008       | 16.02.2009     | 1.652,30  |
| Summe               |            |                | 54.784,55 |

Der Haftungsbetrag in Höhe von insgesamt € 62.593,12 verringert sich auf € 54.784,55.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im *Ermessen der Abgabenbehörde*, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. 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 bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0067).

Die gegenständlichen Abgaben sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Das Finanzamt hat den Bf. zur Haftung herangezogen. Aufgrund des Geburtsjahres (1975) des Bf. ist davon auszugehen, dass er noch im Erwerbsleben tätig sein wird. Es ist daher begründet davon auszugehen, dass der Bf. durchaus in der Lage sein wird, zumindest einen Teil des eingetretenen Abgabenausfalles (Schaden) wieder gut machen.

Aufgrund des lang andauernden Verfahrens erscheint dem Richter beim BFG die Verringerung des Haftungsbetrages um 1/5 der Haftungssumme, nämlich € 10.956,80, auf Euro 43.827,75 als angemessen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bf. für die im Bescheid des Finanzamtes angeführten Abgaben dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Juli 2019