

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch Koroschetz Lang Herzer RA, Krugerstraße 13, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 10.08.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 10.07.2017, betreffend Haftung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Haftungsbescheides dahingehend abgeändert, dass Bf. als Geschäftsführer der Fa. X-GmbH, Firmenbuchnummer 32***, als Haftungspflichtiger gemäß § 9 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) i.V.m. §§ 80 ff BAO für deren uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von € 32.938,24 (statt bisher € 40.032,42) zur Haftung herangezogen wird:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2012	4.557,85
Umsatzsteuer	2013	3,67
Umsatzsteuer	2014	28.376,72
	Summe:	32.938,24

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10.07.2017 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer Bf. (in der Folge kurz Bf. genannt) als Geschäftsführer der Fa. X-GmbH, Firmenbuchnummer 32***, als Haftungspflichtiger gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff Bundesabgabenordnung (BAO) und § 11 BAO für deren uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von € 40.032,42 in Anspruch genommen. Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2012	4.557,85
Umsatzsteuer	2013	3,67
Umsatzsteuer	2014	35.470,90

	Summe:	40.032,42
--	--------	-----------

Zur Begründung wurde ausgeführt, gemäß § 11 BAO hatte der Bf. als Geschäftsführer der Fa. X-GmbH für die genannten Abgaben. Die Haftungsinanspruchnahme nach § 11 BAO gründe sich auf der rechtskräftigen Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG betreffend Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG des Finanzamtes Mödling, GZ. 016*** vom 29.12.2016.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 10.08.2017, mit welcher beantragt wird, den Haftungsbescheid vom 10.07.2017 in seinem Spruch dahingehend abzuändern, dass eine Haftung in der Höhe von € 144,67 ausgesprochen werde.

Zur Begründung wird ausgeführt, nach der ständigen Rechtsprechung der Höchstgerichte hatte das Organ einer Kapitalgesellschaft nur für jene Verbindlichkeiten, welche bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger anteilig auf die Körperschaft entfallen wären. Es handle sich hierbei um eine Haftung für den sogenannten Quotenschaden, dies unter Betrachtung der jeweiligen Abrechnungsperiode.

Die Umsatzsteuerbeträge aus der Wiederaufnahme des Verfahrens seien jeweils am 13.07.2016 eingebucht worden.

In der Abrechnungsperiode 16.06.2016 bis 15.07.2016 habe die Abgabenschuldnerin über einen Anfangskontostand von € 1.174,65 verfügt. Zum Ende des Betrachtungszeitraums - die letzte Buchung sei am 11.7.2016 erfolgt - habe der Kontostand € -319,56 betragen.

Hierbei seien Einnahmen in Höhe von € 1.452,94 erzielt und Ausgaben in Höhe von € 2.739,84 getätigt worden.

Die Verbindlichkeiten hätten nach Auswertung der OP-Liste per 16.06.2016 € 339.942,28, zuzüglich der Verbindlichkeiten auf dem Kreditkonto bei der Bank in Höhe von € 23.290,66, abzüglich des Guthabens bei der Bank in Höhe von € 1.174,65 betragen; dies ergebe eine Summe der Verbindlichkeiten der Abgabenschuldnerin zum Beginn der Betrachtungsperiode in Höhe von € 362.058,29.

Zum Ende des Betrachtungszeitraums hätten die Verbindlichkeiten nach Auswertung der OP-Liste zum 15.07.2016 € 340.336,40 betragen. Die Verbindlichkeiten auf dem Geschäftskonto hätten sich, wie oben dargestellt auf € 319,56, die Verbindlichkeiten auf dem Kreditkonto auf € 22.211,66 belaufen. Die Summe der Verbindlichkeiten am Ende der Beobachtungsperiode hätte somit € 362.867,62 betragen. Zu diesem Betrag sei der nun in Haftung gezogene Betrag von € 40.032,42 hinzuzufügen, da er in der OP-Liste Kreditoren nicht gebucht sei, sodass sich ein Stand der Gesamtverbindlichkeiten von € 402.900,04 berechne.

Die tatsächlich zur Verfügung stehende Liquidität habe € 1.452,94 betragen. Die darüber hinausgehenden Zahlungen hätten den Rahmen bei der Bank erhöht und seien somit nicht als Liquidität zur Verfügung gestanden.

Nachdem die Abgabenschuldnerin ihre gesamte Liquidität zur Bezahlung von Verbindlichkeiten verwendet habe, wäre bei völliger Gleichbehandlung aller Gläubiger im Beobachtungszeitraum eine Quote von 0,36062047 % zur Verfügung gestanden.

Bei quotenmäßiger gleichbleibender Bedienung sämtlicher Gläubiger wäre dem Finanzamt daher vom Betrag von € 40.032,42 ein Betrag von € 144,37 zugestanden (Beweise: Kontoblatt Volksbank Baden, OP Liste per 30.06.2016, OP Liste per 31.07.2016 Einvernahme des Bf. Bf. und Einvernahme des Zeugen Z).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.9.2017 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Beschwerde des Bf. als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde nach Zitierung der Gesetzesbestimmungen des § 9 Abs. 1 BAO und § 80 Abs. 1 BAO ausgeführt, das schuldhafte Verhalten des Bf. ergebe sich u.a. daraus, dass er mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 29.12.2016 für schuldig befunden worden sei, als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. X-GmbH unter der Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einbringung unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2012 bis 2014 das Finanzvergehen nach § 34 FinStrG begangen zu haben.

In der Beschwerde sei vorgebracht worden, dass im Abrechnungszeitraum 2016 die Gläubiger nur eine Quote von 0,36062047% bekommen hätten.

Diesem Vorbringen sei entgegen zu halten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel gehabt habe, sich danach bestimme, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl. z.B. VwGH 17.12.2003, 2000/ 13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/ 15/0108).

Bei Selbstbemessungsabgaben (wie hier Umsatzsteuer) sei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl. z.B. VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Maßgebend sei somit der gesetzliche Fälligkeitstag der betreffenden Abgabe (hier 15.12.2013, 17.02.2014, 16.02.2015), unabhängig davon, wann die Umsatzsteuern bescheidmäßig festgesetzt worden seien. Für die Zeiträume 2013 bis Februar 2015 seien keine Unterlagen vorgelegt worden (vgl. z.B. VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Mit Schriftsatz vom 13.10.2017 beantragte der Bf. die Vorlage der gegenständlichen Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ohne sein Beschwerdevorbringen zu ergänzen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

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.

Laut Firmenbuch ist der Bf. seit 01.01.2010 alleinvertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. X-GmbH (FN 32***). Er zählt somit zum Kreis der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter einer juristischen Person und kann daher bei Vorliegen der übrigen Haftungsvoraussetzungen zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO herangezogen werden.

Über das Vermögen der Primärschuldnerin Fa. X-GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Datum1, Zl. 10***, ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Mit Beschluss desselben Gerichtes vom Datum2 wurde der Sanierungsplan, aufgrund dessen die Insolvenzgläubiger eine Quote von 20% erhielten, rechtskräftig bestätigt und das Sanierungsverfahren aufgehoben. Der Bf. kann daher (bei Vorliegen der weiteren Haftungsvoraussetzungen - siehe unten) maximal im Ausmaß von 80% der Nachforderungen laut den Umsatzsteuerbescheiden 2012-2014 vom 6.6.2016, die aufgrund einer bei der Primärschuldnerin durchgeführten Außenprüfung (Bericht vom 2.6.2016) ergingen, herangezogen werden. Soweit jedoch derzeit (im Zeitpunkt der Erlassung dieses Erkenntnisses) geringere Beträge aushaften, konnte aufgrund der Akzessorietät der Haftung maximal nur der derzeit aushaftende Umsatzsteuerbetrag wie folgt zur Haftung herangezogen werden:

Bescheid	Datum	Nachforderungsbetrag	davon 80%	Haftungsbetrag (maximal derzeit aushaftender Betrag)
Umsatzsteuer 2012	6.6.2016	6.180,14	4.944,11	4.557,85
Umsatzsteuer 2013	6.6.2016	11.766,00	9.412,80	3,67
Umsatzsteuer 2014	6.6.2016	35.470,90	28.376,72	28.376,72
			Summe	32.938,24

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001; VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104; VwGH 23.3.2010, 2009/13/0094, VwGH 26.6.2007, 2007/13/0046; VwGH 13.4. 2005, 2001/13/0283 stellt der Ausgleich bzw. auch der Zwangsausgleich (nunmehr Sanierungsplan mit bzw. ohne Eigenverwaltung) der Primärschuldnerin keinen Grund für die Befreiung des Haftungspflichtigen dar, weshalb eine rechtskräftige Bestätigung des Sanierungsplanes der Primärschuldnerin der Geltendmachung der Haftung des Vertreters für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegensteht.

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bf. besteht darin, dass er die Meldung und Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern zu deren jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu Sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. etwa VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187).

Nach der ebenfalls ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nichtentrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn ihm die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn er weist nach, dass er die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilsmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitstag zu erfolgen. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken – zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtige zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtigen die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen.

Dem Vorbringen des Bf. im gegenständlichen Haftungsverfahren ist nicht zu entnehmen, welche Mittel zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Jahre 2012-2014 monatlich jeweils vorhanden waren und wie diese verwendet worden sind. Das gesamte Beschwerdevorbringen bezieht sich ausschließlich auf den Zeitraum der Zahlungsfrist (bis 13.7.2016) nach Ergehen der Umsatzsteuerbescheide 2012-2014 vom 6.6.2016 im wiederaufgenommenen Verfahren nach Durchführung einer Außenprüfung (Bericht vom 2.6.2016). Der Bf. hat damit seine Obliegenheit darzutun, dass er zu den jeweiligen (monatlichen) Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen der Jahre 2012-2014 den Abgabengläubiger nicht schlechter als andere Gläubiger behandelt hat und ihn daher kein Verschulden treffe, nicht erfüllt. Dies obwohl er in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 12.9.2017, der insoweit Vorhaltecharakter zukommt, auf dieses Erfordernis hingewiesen wurde.

Da das Ausmaß der quotenmäßigen Benachteiligung der Abgabenbehörde gegenüber den anderen Gläubigern und somit der Betrag, der bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu entrichten gewesen wäre (dies unter Einbeziehung sowohl

der am Abgabenkonto der Primärschuldnerin aushaftenden als auch der neu fällig werdenden Abgabenverbindlichkeiten) vom Bf. nicht dargestellt wurde, hat die Abgabenbehörde zu Recht die Haftung im vollen Ausmaß der uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten ausgesprochen.

Dass liquide Mittel für eine zumindest teilweise Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer vorhanden waren, ergibt sich aus laufenden monatlichen Überweisungen der Primärschuldnerin auf das Abgabenkonto bis zum 23.5.2016.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 23.5.2017, SpS 68***, wurde der Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. X-GmbH der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 6.180,14, Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 11.766,00 und Umsatzsteuer 2014 in Höhe von € 35.470,90 für schuldig erkannt und über ihn deswegen eine Geldstrafe von € 5.600,00 (14-tägige Ersatzfreiheitsstrafe) verhängt. Zugrunde lagen diesem Finanzstrafverfahren die Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung der Fa. X-GmbH, welche mit Bericht vom 2.6.2016 angeschlossen wurde.

Unter den Textziffern 1-9 dieses Betriebsprüfungsberichtes wurde die unrechtmäßige Geltendmachung des Vorsteuerabzuges (mangelhafte Rechnungen, teilweise auf den Namen nicht existenter Firmen ausgestellt) durch den Bf. festgestellt, welchen der Bf. nach dem angesprochenen Straferkenntnis grob fahrlässig mit den (unrichtigen) Umsatzsteuererklärungen 2012-2014 geltend gemacht hat. Der nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zutreffenden Aussage der Abgabenbehörde im Rahmen der Beschwerdeentscheidung, das schuldhafte Verhalten des Bf. ergebe sich schon allein aus diesem Straferkenntnis, hat der Bf. mit dem Vorlageantrag nicht widersprochen.

Da der Bf. nicht wegen eines Vorsatzdeliktes rechtskräftig schuldig erkannt wurde, erweist sich der Spruch des angefochtenen Haftungsbescheides, mit dem die Haftung (neben der Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO) auch auf der Rechtsgrundlage des § 11 BAO ausgesprochen wurde, insoweit als unrichtig und war spruchgemäß zu korrigieren.

Bei Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände auch annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vgl. z.B. VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde gestellt. Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung der Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Norm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist.

Zur Ermessensübung der Abgabenbehörde bei Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides hat der Bf. keine Einwendungen vorgebracht und auch das BFG konnte keine Mängel der Ermessensübung feststellen.

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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 1. Oktober 2019