

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***1*** in der Beschwerdesache ***3***, vertreten durch Dr. Heinz Neuner, Hietzinger Kai 5/18, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 10. November 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 3. Juli 2014, betreffend Geltendmachung einer Haftung gemäß § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der Beschwerdeführer (Bf.) wird wie folgt zur Haftung in Höhe von insgesamt € 44.730,73 herangezogen:

Abgabenart:	Betrag:	Haftung:
Umsatzsteuer 05/2012	4.199,44	1.399,81
Säumniszuschlag 1 2012	72,06	24,02
Umsatzsteuer 06/2012	2.519,14	839,71
Säumniszuschlag 1 2012	101,26	33,75
Lohnsteuer 08/2012	450,35	150,12
Dienstgeberbeitrag 08/2012	697,24	232,41
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 08/2012	61,98	20,66
Umsatzsteuer 07/2012	3.937,30	1.312,43
Umsatzsteuer 08/2012	3.380,09	1.126,70
Säumniszuschlag 1 2012	50,38	16,79
Kammerumlage 07-09/2012	38,18	12,73

Umsatzsteuer 09/2012	4.742,43	1.580,81
Körperschaftsteuer 2011	127,00	42,33
Verspätungszuschlag 07/2012	196,86	65,62
Säumniszuschlag 2 2012	50,63	16,88
Säumniszuschlag 1 2012	78,75	26,25
Säumniszuschlag 1 2012	67,60	22,53
Umsatzsteuer 10/2012	2.576,49	858,83
Kammerumlage 10-12/2012	152,92	50,97
Lohnsteuer 01/2013	450,35	150,12
Dienstgeberbeitrag 01/2013	702,99	234,33
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 01/2013	62,49	20,83
Umsatzsteuer 12/2012	4.836,17	1.612,06
Säumniszuschlag 1 2012	94,85	31,62
Lohnsteuer 02/2013	450,35	150,12
Dienstgeberbeitrag 02/2013	625,65	208,55
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 02/2013	55,61	18,54
Säumniszuschlag 3 2012	50,63	16,88
Säumniszuschlag 1 2012	51,53	17,18
Lohnsteuer 03/2013	571,19	190,40
Dienstgeberbeitrag 03/2013	685,97	228,66
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 03/2013	60,98	20,33
Umsatzsteuer 02/2013	3.073,74	1.024,58
Säumniszuschlag 1 2013	96,72	32,24
Umsatzsteuer 2012	454,83	151,61
Umsatzsteuer 2009	1.028,53	342,84
Umsatzsteuer 02/2009	4.674,62	1.558,21

Umsatzsteuer 04/2009	1.345,69	448,56
Umsatzsteuer 05/2009	6.415,51	2.138,50
Umsatzsteuer 06/2009	3.994,33	1.331,44
Umsatzsteuer 07/2009	5.566,52	1.855,51
Umsatzsteuer 08/2009	2.888,36	962,79
Umsatzsteuer 09/2009	5.810,38	1.936,79
Umsatzsteuer 10/2009	7.075,67	2.358,56
Umsatzsteuer 11/2009	4.616,95	1.538,98
Umsatzsteuer 01/2010	2.499,71	833,24
Lohnsteuer 05/2009	414,82	138,27
Lohnsteuer 06/2009	577,82	192,61
Lohnsteuer 07/2009	414,82	138,27
Lohnsteuer 08/200	414,82	138,27
Lohnsteuer 09/2009	297,82	99,27
Lohnsteuer 10/2009	297,82	99,27
Lohnsteuer 11/2009	460,13	153,38
Lohnsteuer 12/2009	609,02	203,01
Lohnsteuer 01/2010	383,36	127,79
Lohnsteuer 10/2010	445,05	148,35
Kapitalertragsteuer 2005	1.500,00	500,00
Kapitalertragsteuer 2006	6.000,00	2.000,00
Kapitalertragsteuer 2007	6.000,00	2.000,00
Normverbrauchsabgabe 11/2008	2.745,45	919,15
Normverbrauchsabgabe 06/2009	2.232,35	744,17
Körperschaftsteuer 07-09/2009	437,00	145,67
Körperschaftsteuer 10-12/2009	10.990,76	3.663,59

Körperschaftsteuer 01-03/2010	437,00	145,67
Körperschaftsteuer 04-06/2010	437,00	145,67
Kammerumlage 07-09/2009	139,66	46,55
Dienstgeberbeitrag 02/2009	780,58	260,19
Dienstgeberbeitrag 05/2009	660,74	220,25
Dienstgeberbeitrag 06/2009	1.254,67	418,22
Dienstgeberbeitrag 07/2009	696,53	232,18
Dienstgeberbeitrag 08/2009	731,01	243,67
Dienstgeberbeitrag 09/2009	717,89	239,30
Dienstgeberbeitrag 10/2009	725,87	241,96
Dienstgeberbeitrag 11/2009	872,60	290,87
Dienstgeberbeitrag 12/2009	1.176,73	392,24
Dienstgeberbeitrag 01/2010	739,47	246,49
Dienstgeberbeitrag 10/2010	691,94	230,65
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 02/2009	69,39	23,13
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 05/2009	58,73	19,58
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 06/2009	111,53	37,18
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 07/2009	61,91	20,64
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 08/2009	64,98	21,66
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 09/2009	63,81	21,27
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 10/2009	64,52	21,51
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 11/2009	77,56	25,85
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 12/2009	104,60	34,87
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 01/2010	65,73	21,91
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 10/2010	61,51	20,50
Verspätungszuschlag 2007	885,67	295,22

Verspätungszuschlag 04/2009	244,27	81,42
Verspätungszuschlag 07/2009	278,33	92,78
Pfändungsgebühr 2010	1.503,80	501,27
Barauslagenersatz 2010	0,55	0,18
Stundungszinsen 2009	645,77	215,26
Säumniszuschlag 1 2008	402,82	134,27
Säumniszuschlag 1 2009	1.651,35	550,45
Säumniszuschlag 1 2010	637,25	212,42
Säumniszuschlag 1 2011	140,92	46,97
Säumniszuschlag 2 2007	50,00	16,67
Säumniszuschlag 2 2008	165,05	55,02
Säumniszuschlag 2 2009	458,26	152,75
Säumniszuschlag 3 2008	168,62	56,21
Säumniszuschlag 3 2009	119,83	39,94
Summe	134.179,93	44.730,73

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 3. Juli 2014 wurde der Bf. als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der ***2*** in Höhe von € 190.153,68 in Anspruch genommen. Ausgeführt wurde im Wesentlichen, dass die Abgaben bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich seien und die Haftung im pflichtwidrigen Verhalten des Vertreters begründet sei.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. durch seinen Vertreter einlangend beim Finanzamt am 1. August 2014 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde auf zwei

Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin verwiesen. Im Rahmen des ersten in der Zeit vom 1. Dezember 2010 bis 13. April 2011 geführten Insolvenzverfahren sei der Sanierungsplan mit einer Quote von 30 % erfüllt und damit die Primärschuldnerin entschuldet worden. Für beide Insolvenzzeiträume seien Haftungen für Abgaben geltend gemacht worden, deren Fälligkeiten in die Insolvenzverwaltung fallen und damit nicht im Verantwortungsbereich des Bf. lagen. Der Bf. habe das Finanzamt gegenüber den anderen Gläubigern der Primärschuldnerin nicht benachteiligt. Darüber wurde der Eintritt der Einhebungsverjährung eingewendet. Beantragt wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerde vorentscheidung des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 16. Oktober 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Mit Eingabe vom 25. Oktober 2017 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Der in der Beschwerde gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Eingabe vom 19. April 2021 zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf., geb. am 11. November 1947, war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer der Primärschuldnerin. In der Zeit vom 1. Dezember 2010 bis 13. April 2011 sowie in der Zeit vom 6. Juni 2013 bis 5. Mai 2014 wurden zwei Insolvenzverfahren betreffend die Primärschuldnerin durchgeführt. Im ersten Verfahren wurde der Sanierungsplan mit der Bezahlung einer Quote von 30 % erfüllt. Das zweite Insolvenzverfahren mündete schließlich in der Unternehmensschließung ohne Ausschüttung einer Quotenzahlung.

Dem Haftungsbescheid liegt ein Rückstandsauweis vom 3. Juli 2014 mit einer Abgaben- bzw. Haftungsforderung in Höhe von € 190.153,68 zu Grunde. Der Rückstandsauweis umfasst dabei auch Abgabenansprüche in Höhe von € 55.973,75, deren Fälligkeiten in die Zeiträume der beiden Insolvenzverfahren fällt. Von der belangten Behörde wurde eine im Wesentlichen gleichlautende Aufstellung dieser auch näher bezeichneten Abgaben übermittelt.

Als Nachweis für die Gleichbehandlung der Gläubiger hat der Bf. für die Jahre 2011 bis 2013 eine Aufstellung bezahlter Forderungen an 4 Gläubiger (Finanzamt, Gebietskrankenkasse, 2 Geschäftspartner) vorgelegt.

2. Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakten. Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unbestritten. Die behauptete Gleichbehandlung des Finanzamtes hat der Bf. im Verhältnis zur

Gebietskrankenkasse und zwei näher genannten Geschäftspartnern nachgewiesen, hinsichtlich der wiederkehrend anfallenden Aufwendungen eines Gewerbebetriebes (z.B. Strom, Wasser, Heizung usw.) hat der Bf. allerdings keine Gleichbehandlungsnachweise erbracht.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 224 Abs.1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung eines Haftungsbescheides geltend gemacht. In diesem ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

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.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallshaftung. Nach Abschluss der beiden Insolvenzverfahren steht fest, dass die nach erfolgter Quotenzahlung im ersten Sanierungsverfahren offenen Abgabenverbindlichkeiten bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Geschäftsführers einer GmbH gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Bei Übernahme einer Geschäftsführertätigkeit hat sich dieser darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die Gesellschaft bisher ihren abgabenrechtlichen Pflichten nachgekommen ist (zB VwGH 24.2.2010, 2006/13/0168; 9.11.2011, 2011/16/0079).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (zB VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016).

Bei Selbstbemessungsabgaben ist dabei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 99/14/0278; 22.4.2015, 2013/16/0208). Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die

Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist grundsätzlich die erstmalige Abgabensfestsetzung entscheidend.

Die Fälligkeit jener Abgabenansprüche, die im Rückstandsausweis vom 3. Juli 2014 enthalten sind, im Spruch dieser Entscheidung aber nicht mehr aufscheinen, ist in die Zeiträume der beiden Insolvenzverfahren gefallen. Ein schuldhaftes Verhalten des Bf. hinsichtlich dieser Ansprüche liegt nicht vor. Die Summe der so verbleibenden Haftungsforderungen beträgt daher € 134.179,93.

Ein umfassender Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung konnte vom Bf. nicht erbracht werden. Der erbrachte Nachweis der Gleichbehandlung des Finanzamtes, der Gebietskrankenkasse und von zwei Geschäftspartnern erfüllt nicht den dafür erforderlichen Umfang. Nach der Judikatur des VwGH obliegt dem Vertreter 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 (zB VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung reicht nicht. Abfuhrabgaben (Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer) sind vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Nach § 78 Abs.3 EStG hat 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 (zB VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106). Eine solche Ausnahme besteht auch für die Kapitalertragsteuer (zB VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010).

Zum Verjährungseinwand ist anzumerken, dass bei der Primärschuldnerin bis zum Abschluss des zweiten Insolvenzverfahrens laufend Maßnahmen zur Durchsetzung des Abgabenanspruches gesetzt worden sind und damit eine Verjährung der Ansprüche nicht eingetreten ist. Mit der Geltendmachung der Haftung gegenüber dem Bf. und jeder weiteren Amtshandlung im Haftungsverfahren hat die Verjährungsfrist neu zu laufen begonnen (sh. § 238 Abs. 2 BAO).

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde. Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung (ZB VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104). Gemäß § 20 BAO ist die Ermessensentscheidung innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bf. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben zu.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch die Frage der Verfahrensdauer bei der Ermessensübung zu beachten und eine lange Verfahrensdauer bei der Inanspruchnahme zur vollen Haftung zu berücksichtigen (sh. VwGH 24.2.2011, 2009/16/0108; 24.2.2011, 2009/16/0108). Auch wegen der grundsätzlichen Subsidiarität der Haftung ist eine lange Verfahrensdauer, als Frage der Zumutbarkeit im Rahmen der Billigkeitsprüfung, zu beachten.

Im gegenständlichen Verfahren stand der Abgabenausfall bei der Primärschuldnerin nach erfolgloser Beendigung des zweiten Sanierungsverfahrens mit 5. Mai 2014 fest. Die Haftungsinanspruchnahme erfolgte bereits mit Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 3. Juli 2014. Seit Einbringung der Berufung gegen diesen Bescheid sind mittlerweile fast 7 Jahre verstrichen. Ebenso berücksichtigungswürdig ist, dass die abgabenrechtlichen Pflichtverletzungen des Bf. bereits bis zu 15 Jahre zurückliegen. In diesem Zusammenhang darf auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass sich der Bf. mittlerweile bereits im 74 Lebensjahr befindet und die Abgabensforderungen aus seinem Pensionseinkommen entrichten muss.

In Abwägung der Billigkeits- und der Zweckmäßigkeitsgründe, insbesondere der zeitlichen Verzögerungen im Haftungsverfahren und dem fortgeschrittenen Alter des Bf., erachtet das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall eine Haftungsinanspruchnahme im Ausmaß von einem Drittel, wie im Spruch ausgeführt, als angemessen.

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.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, sich die Entscheidung auf die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt und die Ermessenentscheidung keine solche Rechtsfrage darstellt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. Mai 2021