

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1*** als ehemaliger Geschäftsführer und Liquidator der [...], ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 19. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 19. November 2009 betreffend Haftung gemäß §§ 9, 80 BAO zu Recht erkannt:

- I. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt wird:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	10/08	€ 23.425,60
Umsatzsteuer	11/08	€ 20.799,60
Lohnsteuer	01/09	€ 12.866,57
Dienstgeberbeitrag	01/09	€ 2.106,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/09	€ 201,30
Umsatzsteuer	12/08	€ 23.782,46
Lohnsteuer	02/09	€ 11.746,57
Dienstgeberbeitrag	02/09	€ 2.009,57
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/09	€ 192,02
Umsatzsteuer	01/09	€ 15.923,59
Lohnsteuer	03/09	€ 12.272,31
Dienstgeberbeitrag	03/09	€ 2.053,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/09	€ 196,19
Umsatzsteuer	02/09	€ 13.886,36
Lohnsteuer	04/09	€ 9.840,02
Dienstgeberbeitrag	04/09	€ 2.053,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/09	€ 196,19
Umsatzsteuer	03/09	€ 11.612,95
Umsatzsteuer	04/09	€ 14.013,49
Körperschaftsteuer	07-09/09	€ 432,82
Körperschaftsteuer	01-03/09	€ 432,82
Säumniszuschlag 1	2009	€ 415,99
Säumniszuschlag 1	2009	€ 257,33

Säumniszuschlag 1	2009	€ 475,65
Körperschaftsteuer	04-06/09	€ 432,82
Säumniszuschlag 2	2008	€ 234,26
Säumniszuschlag 1	2009	€ 234,93
Säumniszuschlag 1	2009	€ 318,47
Säumniszuschlag 2	2009	€ 208,00
Säumniszuschlag 1	2009	€ 245,45
Säumniszuschlag 1	2009	€ 277,73
Säumniszuschlag 2	2009	€ 128,67
Säumniszuschlag 2	2009	€ 237,82
Säumniszuschlag 1	2009	€ 196,80
Säumniszuschlag 1	2009	€ 232,26
Säumniszuschlag 3	2008	€ 234,26
Säumniszuschlag 2	2009	€ 117,46
Säumniszuschlag 2	2009	€ 159,23
Säumniszuschlag 1	2009	€ 280,27
Säumniszuschlag 3	2009	€ 208,00
Säumniszuschlag 2	2009	€ 122,72
Säumniszuschlag 2	2009	€ 138,87
Umsatzsteuer	08/09	€ 445,45
Säumniszuschlag 3	2009	€ 128,67
Säumniszuschlag 3	2009	€ 237,82
Säumniszuschlag 2	2009	€ 98,40
Säumniszuschlag 2	2009	€ 116,13
Summe:		€ 186.227,11

Davon wurden vom Beschwerdeführer € 1.907,00 entrichtet. Zu entrichten sind daher noch € 184.320,11.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 19. November 2009 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer als ehemaligen Geschäftsführer und Liquidator der ***P-GmbH***. gemäß §§ 9, 80 BAO zur Haftung für folgende Abgabenschuldigkeiten in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
------------	----------	--------

Umsatzsteuer	10/08	€ 23.651,95
Umsatzsteuer	11/08	€ 21.000,58
Lohnsteuer	01/09	€ 12.990,89
Dienstgeberbeitrag	01/09	€ 2.127,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/09	€ 203,25
Umsatzsteuer	12/08	€ 24.012,26
Lohnsteuer	02/09	€ 11.860,07
Dienstgeberbeitrag	02/09	€ 2.028,99
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/09	€ 193,88
Umsatzsteuer	01/09	€ 16.077,45
Lohnsteuer	03/09	€ 12.390,89
Dienstgeberbeitrag	03/09	€ 2.073,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/09	€ 198,09
Umsatzsteuer	02/09	€ 14.020,54
Lohnsteuer	04/09	€ 9.935,10
Dienstgeberbeitrag	04/09	€ 2.073,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/09	€ 198,09
Umsatzsteuer	03/09	€ 11.725,16
Umsatzsteuer	04/09	€ 14.148,89
Umsatzsteuer	05/09	€ 0,05
Körperschaftsteuer	07-09/09	€ 437,00
Körperschaftsteuer	01-03/09	€ 437,00
Säumniszuschlag 1	2009	€ 259,64
Säumniszuschlag 1	2009	€ 420,01
Säumniszuschlag 1	2009	€ 259,82
Säumniszuschlag 1	2009	€ 480,25
Körperschaftsteuer	04-06/09	€ 437,00
Säumniszuschlag 2	2008	€ 236,52
Säumniszuschlag 1	2009	€ 237,20
Säumniszuschlag 1	2009	€ 321,55
Säumniszuschlag 2	2009	€ 210,01
Säumniszuschlag 1	2009	€ 247,82
Säumniszuschlag 1	2009	€ 280,41
Säumniszuschlag 2	2009	€ 129,91
Säumniszuschlag 2	2009	€ 240,12
Säumniszuschlag 1	2009	€ 198,70
Säumniszuschlag 1	2009	€ 234,50
Säumniszuschlag 3	2008	€ 236,52
Säumniszuschlag 2	2009	€ 118,60
Säumniszuschlag 2	2009	€ 160,77
Säumniszuschlag 1	2009	€ 282,98
Säumniszuschlag 3	2009	€ 210,01
Säumniszuschlag 2	2009	€ 123,91

Säumniszuschlag 2	2009	€ 140,21
Umsatzsteuer	08/09	€ 449,76
Säumniszuschlag 3	2009	€ 129,91
Säumniszuschlag 3	2009	€ 240,12
Säumniszuschlag 2	2009	€ 99,35
Säumniszuschlag 2	2009	€ 117,25
Säumniszuschlag 1	2008	€ 862,78
Säumniszuschlag 3	2009	€ 118,60
Säumniszuschlag 3	2009	€ 160,77
Säumniszuschlag 2	2009	€ 141,49
Zwangs- und Ordnungsstrafe	2009	€ 350,00
Säumniszuschlag 3	2009	€ 123,91
Säumniszuschlag 3	2009	€ 140,21
Summe:		€ 190.183,98

Mit Eingabe vom 19. Jänner 2010 erhob der Beschwerdeführer nach Beantragung einer Fristverlängerung mit Antrag vom 18. Dezember 2009 das Rechtsmittel der Berufung. Darin führte der Beschwerdeführer aus, dass sich aus der Konkursöffnung nicht zwingend ergebe, dass die Abgaben uneinbringlich seien. Es sei die vollständige Abwicklung des Konkurses abzuwarten.

Die Haftungsinanspruchnahme setze in jedem Fall ein persönliches Verschulden des Vertreters voraus. Dieses Verschulden sei nicht gegeben. Die wesentlichen Beträge würden aus Umsatzsteuern sowie damit verbundene Nebengebühren bestehen. Die Umsatzsteuer sei entgegen der eigenen Rechtsansicht auf Basis der Entscheidung des UFS angemeldet worden. Die Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates sei mit Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof bekämpft worden. Es bestehe daher die Möglichkeit, dass die der Haftung zugrundeliegenden Abgabenbescheide betreffend die Umsatzsteuerbeträge 09/2008 bis 08/2009 infolge einer noch zu erhebenden Berufung aufgehoben werden müssen. Da über die haftungsgegenständlichen Abgaben bisher noch keine Bescheide erlassen worden seien, habe der Beschwerdeführer noch nicht die Möglichkeit gehabt dagegen gemäß § 248 BAO zu berufen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 31. Mai 2019 als unbegründet ab. Die Gründe der Haftungsinanspruchnahme hätten durch das Beschwerdevorbringen nicht entkräftet werden können. Das Vorbringen, dass die ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge nur auf eine abweichende Rechtsansicht der Abgabenbehörde zurückzuführen sei, könne den Vertreter nicht exkulpieren. Der Beschwerdeführer habe nicht darauf vertrauen können, dass eine unrichtige abgabenrechtliche Beurteilung auch in Zukunft unbeanstandet bleiben würde. Das Konkursverfahren sei nunmehr abgeschlossen und die Uneinbringlichkeit daher gegeben. Anzumerken sei, dass sich durch die Verteilungsquote die Haftungsschuld auf € 185.843,53 reduziere.

Dagegen stellte der Beschwerdeführer mit Antrag vom 2. Juli 2019 ohne weitere Begründung den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I.

Der Beschwerdeführer war im haftungsrelevanten Zeitraum Beschwerdeführer und ab 28. April 2009 Liquidator der ***P-GmbH***. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 6. November 2009 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet und nach Schlussverteilung (Quote 0,957 %) mit Beschluss vom 19. Jänner 2016 aufgehoben. Am 12. April 2016 wurde die Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht. Die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten sind bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabenschuldigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2)

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den Vertretenen obliegen.

Die Inanspruchnahme als Haftender setzt daher die Stellung als Vertreter, das Bestehen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit, die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter, das Verschulden des Vertreters und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus.

Die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Geschäftsführer und ab 28. April 2009 als Liquidator der Primärschuldnerin ergibt sich aus dem Firmenbuch und ist unstrittig.

Die Forderung der Umsatzsteuer, der lohnabhängigen Abgaben und der Körperschaftsteuer erweist sich als zutreffend. Die Abgabenschuldigkeiten entsprechen der Selbstberechnung und Meldung durch die Primärschuldnerin bzw. im Falle der Körperschaftsteuer dem diesbezüglichen Vorauszahlungsbescheid.

Der Säumniszuschlag 1/2008 in Höhe von € 862,78 war jedoch von der Haftung auszunehmen, da dieser zwischenzeitlich durch Abschreibung erloschen ist (Buchung vom 27. 1. 2017).

Weiters sind der Säumniszuschlag 2/2009 in Höhe von € 141,49 und die Säumniszuschläge 3 in Höhe von € 118,60, € 160,77, € 123,91 und € 140,21 von der Haftung auszunehmen, weil deren

Fälligkeit erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens eingetreten ist. Das gleiche gilt betreffend die Zwangs- und Ordnungsstrafe. Außerdem war im Rahmen des Ermessens die Haftung um den Betrag von € 0,05 (Umsatzsteuer 05/2009) wegen Geringfügigkeit einzuschränken.

Von den verbleibenden Abgabenschuldigkeiten war jeweils die sich aus dem Konkursverfahren ergebende Quote von 0,957% in Abzug zu bringen. Die Haftung erstreckt sich somit auf einen Betrag von € 186.227,11 (bisher € 190.183,98). Davon wurde vom Beschwerdeführer ein Betrag von € 1.907,00 durch Überrechnung entrichtet. Dieser Betrag wurde mit der Umsatzsteuer 10/2008 (€ 23.425,60) verrechnet, womit hinsichtlich dieser Position noch € 21.518,62 ausstehen

Die im Spruch ausgewiesenen Beträge sind bei der Primärschuldnerin jedenfalls uneinbringlich, da das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben und die Gesellschaft gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch amtswegig gelöscht wurde.

Das Vorbringen, dass die vollständige Abwicklung des Konkurses abzuwarten sei, mag im Zeitpunkt der Erhebung der Berufung (nunmehr Beschwerde) zutreffend gewesen sein, ändert aber nichts daran, dass die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin nunmehr feststeht. Das Bundesfinanzgericht hat bei seiner Entscheidung von der Sachlage im Zeitpunkt seiner Entscheidung auszugehen (VwGH 26.6.2003, 2002/16/0301).

Stehen Vertreterstellung und Uneinbringlichkeit fest, trifft den zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer einer Gesellschaft die Obliegenheit, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widerigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208; VwGH 19.3.2015, 2013/16/0166). Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006, VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Zu den Pflichten eines Vertreters gehört die termingerechte Entrichtung der Abgaben nach Maßgabe der vorhandenen Mittel. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl. zB VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106).

Mit dem Vorbringen, dass die Selbstbemessung der Umsatzsteuern entgegen der eigenen Rechtsansicht erfolgt sei, weil die Rechtsauffassung der Behörde falsch und deshalb ein Verfahren vor dem VwGH anhängig sei, vermag fehlendes Verschulden des Beschwerdeführers nicht darzutun. Eine unterschiedliche Rechtsauffassung rechtfertigt nicht, selbst berechnete und gemeldete Abgabenschuldigkeiten einfach nicht rechtzeitig zu entrichten.

Hinsichtlich der nicht abgeführten Lohnsteuer ist wiederum auf § 78 Abs 3 EStG 1988 zu verweisen. Wenn Löhne ausbezahlt werden, die darauf entfallende Lohnsteuer aber nicht (oder nicht zur Gänze) einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird, so begründet dies jedenfalls eine schuldhaftes Pflichtverletzung des Vertreters (vgl. VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097).

Soweit ins Treffen geführt wird, dass über die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern bisher noch keine Bescheide erlassen worden seien und der Beschwerdeführer noch nicht die Möglichkeit gehabt hätte, gegen dagegen gemäß § 248 BAO ein Rechtsmittel zu erheben, ist darauf zu verweisen, dass es sich bei den haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern als auch bei den Lohnabgaben um Selbstbemessungsabgaben handelt. Eine Bescheiderlassung ist hierfür nur in den in § 201 BAO genannten Fällen vorgesehen. Ein solcher Fall lag bei der Primärschuldnerin nicht vor. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde zur Frage der Umsatzsteuer mit Erkenntnis vom 29. Juli 2010, ZI 2008/15/0272, abgewiesen. Die Rechtsansicht der Abgabenbehörde wurde bestätigt.

Im Beschwerdefall ist somit von einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten und der Kausalität dieser Pflichtverletzung für den Abgabenausfall auszugehen.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das 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. Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstellt. 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.

Der Ausspruch der Haftung für einen Betrag von € 0,05 (Umsatzsteuer 05/2009) erweist sich wie bereits oben ausgeführt hingegen wegen Geringfügigkeit als unbillig. Andere Billigkeitsgründe wurden hingegen weder vorgebracht, noch ergeben sie sich solche aus dem Haftungsakt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Im Beschwerdefall war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im oben angeführten Sinn zu lösen. Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Die (ordentliche) Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 21. Juni 2021