

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwälte Dr. Stephan Duschel und Mag. Klaus Hanten, St. Wendelinplatz 6, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 11. März 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Jänner 2021 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, Steuernummer ***BF1StNr1*** nach der am 7. Oktober 2021 in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters Mag. Klaus Hanten und der Vertreterin der belangten Behörde, ***V***, sowie in Abwesenheit der Beschwerdeführerin durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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

I. Verfahrensgang

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***Datum1*** wurde über das Vermögen der ***Firma1*** das Insolvenzverfahren eröffnet.

Nach Durchführung eines Vorhaltsverfahrens wurde die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.) mit Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Jänner 2021 als ehemalige Geschäftsführerin der genannten GmbH für deren aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 108.859,54 gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Abzgl. Quote 1,6800992%	Betrag	Grundlage

Anspruchszinsen	2015	184,92	-3,11	181,81	Bescheid*
Verspätungszuschlag	07/17	437,27	-7,35	429,92	Bescheid*
Umsatzsteuer	2015	7.190,81	-120,88	7.069,93	Bescheid*
Umsatzsteuer	07/17	3.635,46	-61,11	3.574,35	Meldung
Umsatzsteuer	09/17	27.175,04	-456,81	26.718,23	Meldung
Umsatzsteuer	10/17	14.360,08	-241,39	14.118,69	Meldung
Umsatzsteuer	11-12/17	15.000,00	-252,15	14.747,85	Bescheid*
Umsatzsteuer	01-02/18	10.280,00	-172,81	10.107,19	Bescheid*
Säumniszuschlag3	2017	93,64	-1,57	92,07	Bescheid*
Säumniszuschlag1	2017	57,98	-0,97	57,01	Bescheid*
Säumniszuschlag1	2015	70,61	-1,19	69,42	Bescheid*
Säumniszuschlag1	2016	86,13	-1,45	84,68	Bescheid*
Säumniszuschlag1	2017	109,32	-1,84	107,48	Bescheid*
Säumniszuschlag1	2017	58	-0,97	57,03	Bescheid*
Säumniszuschlag1	2016	143,82	-2,42	141,40	Bescheid*
Säumniszuschlag1	2018	218,22	-3,67	214,55	Bescheid*
Lohnsteuer	2015	3.461,91	-58,19	3.403,72	Bescheid*
Lohnsteuer	2016	4.485,14	-75,39	4.409,75	Bescheid*
Lohnsteuer	09/17	760,98	-12,79	748,19	Meldung
Lohnsteuer	10/17	111,33	-1,87	109,46	Meldung
Lohnsteuer	11/17	266,07	-4,47	261,60	Meldung
Lohnsteuer	12/17	575,96	-9,68	566,28	Meldung
Lohnsteuer	01/18	108,86	-1,83	107,03	Meldung

Lohnsteuer	02/18	446,17	-7,50	438,67	Meldung
Körperschaftsteuer	10-12/17	2.900,00	-48,75	2.851,25	Bescheid*
Körperschaftsteuer	2015	10.911,00	-183,41	10.727,59	Bescheid*
Körperschaftsteuer	01-03/18	437,00	-7,35	429,65	Bescheid*
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2013	7,03	-0,12	6,91	Bescheid*
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2014	63,07	-1,06	62,01	Bescheid*
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2015	94,76	-1,59	93,17	Bescheid*
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2016	9,60	-0,16	9,44	Bescheid*
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/17	72,30	-1,22	71,08	Meldung
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/17	46,42	-0,78	45,64	Meldung
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/17	81,72	-1,37	80,35	Meldung
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/17	161,08	-2,71	158,37	Meldung
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/18	35,76	-0,60	35,16	Meldung
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/18	60,11	-1,01	59,10	Meldung
Dienstgeberbeitrag	2013	79,10	-1,33	77,77	Bescheid*
Dienstgeberbeitrag	2014	669,64	-11,26	658,38	Bescheid*
Dienstgeberbeitrag	2015	1.026,11	-17,25	1.008,86	Bescheid*

Dienstgeberbeitrag	2016	108,00	-1,82	106,18	Bescheid*
Dienstgeberbeitrag	09/17	741,03	-12,46	728,57	Meldung
Dienstgeberbeitrag	10/17	475,80	-8,00	467,80	Meldung
Dienstgeberbeitrag	11/17	837,65	-14,08	823,57	Meldung
Dienstgeberbeitrag	12/17	1.651,07	-27,75	1.623,32	Meldung
Dienstgeberbeitrag	01/18	348,69	-5,86	342,83	Meldung
Dienstgeberbeitrag	02/18	586,09	-9,85	576,24	Meldung
Summe:				108.859,54	

Die Grundlagenbescheide wurden dem Haftungsbescheid beigelegt.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Gemäß § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs 1 leg.cit. haften die in § 80 Abs 1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergibt sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Sie waren im Zeitraum von ***Datum4*** bis 05.06.2018 unbestritten handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Der angeführte Rückstand besteht infolge Nichtentrichtung der im Zeitraum Ihrer Geschäftsführertätigkeit fällig gewordenen Abgaben, welche bei der Primärschuldnerin

aufgrund der Konkursaufhebung „nach Schlussverteilung“ laut Beschluss v. ***Datum2*** nicht mehr eingebracht werden können. Durch die Bestätigung der Rechtskraft zur Konkursaufhebung mit Beschluss am 20.05.2020 steht der Ausfall bei der Beitragsschuldnerin als Primärschuldnerin fest.

Die Verteilungsquote in Höhe von 1,680992% wurde bei den einzelnen Abgaben berücksichtigt.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer ist folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs 1 UstG 1994 hat der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs 1 und Abs. 2 und des § 16 leg. cit., selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume - siehe Haftungsbescheid - wurde die Umsatzsteuer gemeldet, festgesetzt bzw. veranlagt, jedoch nicht entrichtet.

Auf die Feststellungen im beiliegenden Prüfungsbericht vom 20.07.2018 wird zusätzlich verwiesen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnabgaben ist festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 der Arbeitgeber verpflichtet ist, die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag abzuführen. Gleiches gilt auch für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken, (vgl. Erk. des VwGH vom 18. September 1985, ZI. 84/13/0085).

Auf die Feststellungen im beiliegenden Prüfungsbericht vom 02.10.2017 wird zusätzlich verwiesen.

In Ihrer Stellungnahme vom 03.06.2019 führen Sie an, dass die GmbH bereits seit Februar 2018 faktisch überschuldet gewesen sein soll und es bereits mit Juli 2017 zu Zahlungsschwierigkeiten gekommen sei. Als Nachweis hierfür konnten jedoch, im Zuge eines weiteren Erhebungsverfahrens (Aufforderungsschreiben des Finanzamtes an Ihren Vertreter, Duschel &

Hanten Rechtsanwälte, vom 25.07.2019) nur die Bankkontoauszüge der GmbH vorgelegt werden.

Aus den Kontoauszügen geht hervor, dass im haftungsrelevanten Zeitraum noch liquide Mittel aus Rechnungseingängen (z.B. am 02.03.2018 vom Auftraggeber „***1***) und Privateinlagen zur, wenn auch nur teilweisen Entrichtung, zur Verfügung standen. Es lag somit ab Februar 2018 keine Zahlungsunfähigkeit der GmbH vor.

Wenn noch teilweise Mittel zur Verfügung stehen, ist es Sache des zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Verbindlichkeiten verantwortlichen Geschäftsführers dafür Sorge zu tragen, dass die zur Verfügung stehenden liquiden Mittel anteilig für die Begleichung aller fälligen Verbindlichkeiten verwendet werden. Ein entsprechender Nachweis betreffend erfolgter Gläubigergleichbehandlung ist vom verantwortlichen Geschäftsführer im Zuge der Prüfung des Haftungsverfahrens zu erbringen. Hiervon ausgenommen sind die Lohnsteuern, wie bereits oben angeführt wurde.

In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Außerdem trifft den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO), die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer hat daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem hat er darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl. Erk. des VwGH vom 13. September 1988, Zl. 87/14/0148).

Kann dieser Nachweis nicht erbracht werden, ist eine Gläubigerbenachteiligung des Finanzamtes anzunehmen und die Haftung gemäß § 9 BAO in voller Höhe auszusprechen.

Die in Ihrer Stellungnahme angeführten Gründe, warum es zum Ausfall der Abgabeforderungen gekommen ist, sind nur von minderer Relevanz, wenn keine Nachweise der Gläubigergleichbehandlung erbracht werden können.

Zum Punkt der Höhe der aushaftenden bzw. vorgeschriebenen Abgabenrückstände wird folgend verwiesen:

Da der Zweck der gegenständlichen Haftungsnorm in der Besicherung der Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft liegt, ist wesentliches Ermessenskriterium für den Haftungsanspruch die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls.

Die Behörde ist in der Haftungsprüfung an die vorliegenden Abgabenbescheide gebunden.

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

Dagegen brachte die Bf. durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 10. März 2021 eine Bescheidbeschwerde ein und führte aus:

„Als Beschwerdegrund wird Rechtswidrigkeit geltend gemacht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde ausgesprochen, dass ich als Haftungspflichtige gem. § 9 iVm §§ 80 ff BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1*** im Ausmaß von € 108.859,54 in Anspruch genommen werde. Ich sei verpflichtet, diesen Betrag binnen eines Monats ab Zustellung des Bescheids zu zahlen.

Zur Begründung führte die belangte Behörde zusammengefasst aus, dass ich Umsatzsteuer gemeldet hätte, diese festgesetzt, jedoch nicht entrichtet wurde, Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag nicht abgeführt worden wären. Es wären Mittel - wenn auch nur zur teilweisen Entrichtung zur Verfügung gestanden und daher der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung verletzt worden. Ich hätte das Fehlen ausreichender Mittel nicht nachgewiesen, sodass von einem schuldhaften Verhalten meinerseits auszugehen wäre.

Dem ist entgegenzuhalten, dass ich von ***Datum4*** bis ***Datum5***, und nicht wie von der Behörde behauptet, bis 5. Juni 2018, selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der ***Firma1***, FN ***X***, ***Firmenadresse***, war. Richtig ist, dass über das Vermögen der Gesellschaft am ***Datum1*** zu ***AZ*** des LG ***LG*** das Konkursverfahren eröffnet wurde und dieses mit einer geringen Verteilungsquote von 1,680992 % abgeschlossen wurde.

Wie bereits vorgebracht, waren Hintergrund der Zahlungsschwierigkeiten drei Verwaltungsverfahren, in welchen der ehemalige Vertreter der Gesellschaft verabsäumt hatte, rechtzeitig Rechtsmittel zu erheben, sodass die Bescheide in Rechtskraft erwachsen und die Gesellschaft plötzlich und unerwartet, zudem völlig zu Unrecht, über Nacht mit Forderungen von rund € 100.000,00 konfrontiert war.

Hinzu kamen der Verlust von für den Geschäftsbetrieb wesentlichen Großkunden, der Ausfall mehrerer Forderungen und weiters Forderungen von 6 ehemaligen Dienstnehmern in nicht unbeträchtlicher Höhe.

Die belangte Behörde stellt fest, dass im haftungsrelevanten Zeitraum noch liquide Mittel aus Rechnungseingängen (z.B. am 2.3.2028 von Auftraggeber ***1***) und Privateinlagen, zur wenn auch nur teilweisen Entrichtung, zur Verfügung standen, sohin ab Februar 2018 keine Zahlungsunfähigkeit der GmbH vorlag.

Dem ist entgegenzuhalten, dass, wie im Bericht über die Außenprüfung vom 20.7.2018 festgestellt, mit Ende Februar 2018 die Geschäftstätigkeit größtenteils eingestellt wurde. Sämtliche Dienstnehmer wurden abgemeldet.

Die Gesellschaft verfügte ausschließlich über ein Geschäftskonto bei der Raiffeisenregionalbank ***2***, nunmehr Raiffeisenbank ***3***, mit der Kontonummer ***4***. Dieses Konto befand sich, wie sich aus der bereits vorgelegten Umsatzliste, welche erneut vorgelegt wird, entnehmen lässt, im haftungsrelevanten Zeitraum nahezu durchgehend erheblich im Soll. Der Saldo wurde lediglich durch die Einzahlungen des Gesellschafters ***XY*** auf die ausständige Stammeinlage von gesamt 11.500,00 bis 22. Mai 2018 ausgeglichen, sodass das Konto bei Beendigung meiner Geschäftsführertätigkeit ausgeglichen war. Am 22. Mai 2018 wies dieses einen Stand von Null auf. Überweisungen wurden von mir im haftungsrelevanten Zeitraum nicht getätigt, es erfolgten lediglich geringe Abbuchungen im Rahmen bestehender SEPA Lastschriftmandate, welche nicht gekündigt werden konnten. Richtig ist, dass im Haftungszeitraum Rechnungsbeträge auf dem Konto eingelangt sind, diese, im Betrag von gesamt 18.000,00, wurden jedoch von den Auftraggebern irrtümlich anstatt an die ***Firma2*** als Auftragnehmer, an die ***Firma1*** überwiesen, sodass diese Beträge an die ***Firma2*** ausgefolgt wurden. Diese Beträge standen sohin der ***Firma1***, entgegen der Feststellungen der belangten Behörde, nicht zur freien Verfügung.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang weiters, dass der GmbH kein Überziehungsrahmen zur Verfügung stand, sodass die GmbH sohin tatsächlich über keinerlei liquide Mittel verfügte und ich daher auch nicht in der Lage war, die Gläubiger, wenn auch nur anteilig zu befriedigen.

Die wenigen, nicht nennenswerten, Zahlungen, die ab Februar 2018 noch vom Geschäftskonto getätigt wurden, erfolgten aus Mitteln gewidmeter Privateinlagen des Gesellschafters ***XY***, um zumindest den laufenden Betrieb noch aufrecht erhalten zu können.

Festzuhalten ist, dass ich als Geschäftsführerin jedenfalls bemüht war, die Forderungen des Finanzamts zu bedienen und ich bis Mitte Jänner 2018 regelmäßig im Rahmen des Möglichen Zahlungen geleistet habe. Ich konnte sogar das Minus auf dem Abgabekonto auf einen Betrag von € 24.710,64 reduzieren, es kam jedoch aufgrund der Prüfungen sodann zu einem massiven Anstieg der Forderungen, welche nicht mehr bedient werden konnten.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass jede Zahlung an das Finanzamt bereits eine Gläubigerungleichbehandlung zu Lasten der übrigen Gläubiger bedeutet hätte und weiters Zahlungen darüber hinaus anfechtbar iSd §§ 27 ff IO gewesen wären.

Mangels schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ist für eine Haftung daher jedenfalls kein Raum.

Hinsichtlich der Abgabenschuldigkeiten ist wie folgt auszuführen:

Wie sich aus dem Abgabenkonto der ***Firma1*** ergibt, bestand per 15. März 2018 ein Saldo von € 43.960,30. Zum Ausgleich dieser Forderung wurde der belangten Behörde eine fällige, an die ***Firma3*** adressierte Rechnung, Nr. 17-095 vom 17.10.2017 in Höhe von € 44.865,00 verpfändet. Diese Rechnung war jedenfalls einbringlich. Die belangte Behörde wäre jederzeit in der Lage gewesen, die Bezahlung zu fordern, hat dies jedoch aus nicht nachvollziehbaren Gründen unterlassen. Unter Berücksichtigung dieser Verpfändung bestand am 9.4.2018 daher sogar ein Guthaben (!) bei der belangten Behörde von € 904,70. Diese Rechnung wurde erst in weiterer Folge vom Masseverwalter im Konkurs der GmbH einbringlich gemacht. Die späte Einbringlichmachung bzw. das Versäumnis des Finanzamts ***Fa1*** kann mir jedoch nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Zu den einzelnen Forderungen:

Die Vorschreibung der Umsatzsteuer für das Jahr 2015 erfolgte aufgrund der im März 2017 abgegebenen Steuererklärung und wurde der Bescheid bereits zu einem Zeitpunkt erlassen bzw. zugestellt, zu welchem eine Bezahlung der offenen Forderung nicht mehr möglich war. In diesem Zusammenhang ist fraglich, aus welchem Grund im Vorhalt als Fälligkeitsdatum der 15.02.2016 angeführt ist, obwohl die Fälligkeit wohl erst nach Bescheiderlassung eingetreten sein kann. Diesbezüglich ist auch ein allfälliger Zinsenlauf und daher auch die Höhe der Verzugszinsen unrichtig.

Die Fälligkeit der Umsatzsteuer für Juli 2017 trat ebenfalls zu einem Zeitpunkt ein, zu dem die Gesellschaft nicht mehr in der Lage war, ihre Verbindlichkeiten zu erfüllen.

Dies gilt ebenfalls für die Umsatzsteuer für September und Oktober 2017.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für den Zeitraum November 2017 bis Februar 2018 ist vorzubringen, dass diese lediglich auf einer unrichtigen Schätzung beruht. Die Bescheide wurden am 19. Juli 2018, sohin nach der Beendigung meiner Tätigkeit, erlassen. Auch wenn diese Beträge korrekt wären, kann mich eine Haftung hierfür nicht treffen. Festzuhalten ist, dass im November und Dezember 2017 nur noch minimale Umsätze erzielt, wurden ab Jänner 2018 lagen die Umsätze der Gesellschaft praktisch bei null. Diese Forderungen sind daher jedenfalls bei weitem überhöht.

Hinsichtlich der Lohnsteuer verhält es sich so, dass Verfahren ehemaliger Dienstnehmer anhängig waren und die Forderungen auf bezughabende Nachverrechnungen bzw. Nachverbuchungen basieren. Zum Zeitpunkt der Fälligkeit war die Gesellschaft nicht mehr in der Lage, ihre Verbindlichkeiten zu erfüllen.

Die Forderungen an Körperschaftsteuer und Dienstgeberbeiträgen wurden sämtliche erst im Zuge der Prüfung, welche mit Schlussbesprechung vom 29. September 2017 abgeschlossen wurde, sohin zu einem Zeitpunkt, zu dem der Gesellschaft keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung standen, bekannt. Zudem wurden die Bescheide ebenfalls erst am 19. Juli 2018, sohin nach der Beendigung meiner Tätigkeit, erlassen, sodass mich diesbezüglich keine Haftung treffen kann.

Bemerkenswert in diesem Zusammenhang ist weiters, dass die belangte Behörde im Konkurs der ***Firma1*** am 24.10.2018 aufgrund eines am selben Tag erlassenen Rückstandsausweises den Betrag von € 160.918,02 angemeldet hat. Gemäß diesem Bescheid waren bis zu dem Zeitpunkt, zu welchem ich als Geschäftsführer ausgeschieden bin, gesamt € 86.791,82 fällig. Die Fälligkeit des Restbetrags von € 74.126,20 ist erst nach dem 18.6.2018 eingetreten. Aus welchen Gründen ich nunmehr für den Betrag im Ausmaß von gesamt € 108.859,54 in Anspruch genommen werde, von welchen ein beträchtlicher Teil erst nach meinem Ausscheiden als Geschäftsführer fällig wurde, mich sohin nicht treffen kann, ist sohin nicht nachvollziehbar.

Bescheinigungsmittel: Umsatzliste des Kontos bei der Raiffeisenbank ***3***, mit der Kontonummer ***4***, Rechnung 17-095 und Korrespondenz mit dem Finanzamt ***Fa1***

Ich stelle daher die Anträge, das Bundesfinanzgericht möge

1) gemäß § 24 VwGVG eine mündliche Verhandlung anberaumen,

2a) gemäß Art 130 Abs 4 B-VG und § 28 Abs 2 VwGVG in der Sache selbst entscheiden und den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass dieser ersatzlos behoben werde,

in eventu

2b) den angefochtenen Bescheid gemäß § 28 Abs 3 VwGVG mit Beschluss aufheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheids an die Behörde erster Instanz zurückverweisen.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20. April 2021 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

„Grundsätzlich sind die Eintragungen im Firmenbuch Grundlage für die Überprüfung der Haftungsschuld. Die von Ihnen erfolgte Beschwerde betreffend den Zeitraum Ihrer GF-Tätigkeit hat auf den Umfang der Haftungsschuld keine Auswirkung, da nur Abgaben mit Fälligkeiten bis 16.04.2018 im Haftungsbescheid enthalten sind.

Betreffend der in Ihrer Beschwerde in mehreren Punkten angeführten Ausführungen zur Darlegung der bereits im gesamten haftungsrelevanten Zeitraum vorliegenden Überschuldung und der seit Februar 2018 angeblich vorliegenden Zahlungsunfähigkeit der GmbH wird zusammenfassend ausgeführt:

Wie bereits im Haftungsbescheid dargelegt wurde, lag im Zeitraum Februar 2018 bis 16.04.2018 (=letzte Fälligkeit der Abgaben laut Haftungsbescheid) keine Zahlungsunfähigkeit der GmbH vor, da laut Kontoauszug der Raiffeisenbank noch Rechnungseingänge erfolgt sind und Privateinlagen vom Gesellschafter Herrn ***5*** erfolgt sind.

Es standen somit auch ab Februar 2018 noch liquide Mittel zur Verfügung, welche anteilig auf alle im Februar 2018 offenen Verbindlichkeiten aufzuteilen gewesen wären, was jedoch nicht erfolgt ist. Wie Sie selbst in Ihrer Beschwerde anführen sind diese Mittel ausschließlich für die Weiterführung des Betriebes, zur Abdeckung des überschuldeten Bankkontos der Raiffeisenbank und Abbuchungen bestehender SEPA Lastschriftmandate verwendet worden.

Es wurden somit einzelne Gläubiger teilweise bzw. sogar zur Gänze bezahlt, wogegen andere Gläubiger keinerlei Zahlungen im haftungsrelevanten Zeitraum erhielten. Alleine daraus ist bereits Gläubigerbenachteiligung vorgelegen.

Hier wäre es, wie bereits im Haftungsbescheid ausgeführt wurde, Sache des Geschäftsführers den Umfang der Gläubigerbenachteiligung an Hand von geeigneten Unterlagen nachzuweisen. Da jedoch, wie bereits im Prüfungsverfahren zur Haftungsinanspruchnahme von Ihnen bekanntgegeben wurde für den gesamten haftungsrelevanten Zeitraum von 01.05.2014 bis 16.04.2018 (=der Zeitraum der fälligen Abgaben laut Haftungsbescheid), keine diesbezüglichen Unterlagen mehr vorhanden sind und somit keine Nachweise erbracht werden können, zur Gänze Gläubigerbenachteiligung anzunehmen.

Denn wie bereits im Haftungsbescheid ausgeführt wurde, trifft den Haftenden (§77 Abs. 1 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat. Wird dies verabsäumt, liegt auch in diesem Punkt schuldhaftes Handeln vor.

In Ihrer Beschwerde führen Sie an, dass für den Rückstand per 15.03.2018 in Höhe von € 43.960,30 die Pfändung der Rechnung Nr. 17-095 vom 17.10.2017 der Firma ***Firma3*** erfolgt ist.

Der Bescheid zur Pfändung der Geldforderung und die Aufforderung zur Vorlage der Drittschuldnererklärung wurden vom Finanzamt am 15.05.2018 an die Firma ***Firma3*** zugesandt, da die entsprechenden, pfändungsrelevanten Daten erst am 09.04.2018 dem Finanzamt per e-mail vom Gesellschafter Herrn ***5*** bekanntgegeben wurden.

Am 24.05.2018 wurde vom Drittschuldner mitgeteilt, dass die gepfändete Forderung als nicht begründet bewertet wurde, da die Arbeitsleistung reklamiert war.

Dazu wird festgehalten, dass es nicht in den Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes fällt, die rechtlichen Voraussetzungen der reklamierten Arbeitsleistung abzuklären bzw. eine zivilrechtliche Klärung und Einforderung des ausständigen Rechnungsbetrages einzufordern. Dies bleibt in der Verantwortung des Geschäftsführers, da es ja auch in seinem Interesse liegen sollte, offene Forderungen einzufordern.

Abschließend ist betreffend Festsetzung und Fälligkeit der einzelnen Abgaben folgendes auszuführen:

Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.08.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

Die Pflicht des Geschäftsführers liegt daher darin diese Abgaben zu melden und fristgerecht zu entrichten.

Betreffend der von Ihnen in der Beschwerde angeführten Festsetzungen durch Schätzung und Nachforderungen aufgrund der Betriebsprüfung sind die gesetzlichen Fälligkeiten und nicht die Zahlungsfristen für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit und somit auch für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung ausschlaggebend, da die Fälligkeiten sehr wohl in den Zeitraum Ihrer Geschäftstätigkeit fallen.

Bei der Lohnsteuer handelt es sich ebenfalls um eine Selbstbemessungsabgabe. Sie ist daher auch, wie oben ausgeführt, nach dem Zeitpunkt Ihrer gesetzlichen Fälligkeit zu beurteilen.

Jedoch kann die Nichtentrichtung dieser Abgabe im Hinblick auf die Bestimmungen des § 78 Abs.3 EstG nicht mit dem Fehlen der erforderlichen Mittel gerechtfertigt werden. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EstG nur entsprechend niedrigere Löhne zur Auszahlung bringen.

Betreffend Höhe der Abgaben des Haftungsbescheides, welche mit Bescheid festgesetzt wurden, wird hingewiesen, dass diese nicht im Haftungsverfahren zu beurteilen ist:

Die Behörde ist in der Haftungsprüfung an die vorliegenden Abgabenbescheide gebunden.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige jedoch unbeschadet der Beschwerde gegen die Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der

Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenen Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerde einbringen.

Zusammenfassend wird festgehalten, dass sämtliche Abgaben des Haftungsbescheides in den Zeitraum Ihrer Geschäftsführertätigkeit fallen und Sie somit für die ordnungsgemäße Entrichtung zuständig waren.

Für den Zeitraum Februar 2018 bis 16. April 2018 lag aufgrund des Vorliegens von liquiden Mitteln keine Zahlungsunfähigkeit vor.

Unterlagen für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung für den Zeitraum der Fälligkeiten der Abgaben laut Haftungsbescheid konnten nicht erbracht werden.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Dagegen brachte der rechtsfreundliche Vertreter mit Schriftsatz vom 25. Mai 2021 einen Vorlageantrag ein, der lediglich die Wiederholung des Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung enthält.

In der am 7. Oktober 2021 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde ergänzend vorgebracht, erschien neben dem steuerlichen Vertreter der Gatte der Bf. als Zeuge. Die Bf. blieb der Verhandlung fern. Zur Begründung wurde seitens des steuerlichen Vertreters und des Gatten der Bf. ausgeführt, dass diese zur Klärung des Sachverhaltes nichts beitragen könne.

Vertreter Bf.: Rückblickend betrachtet wäre es sinnvoll gewesen, den Konkursantrag im Februar 2018 zu stellen, dies wurde aber im Hinblick auf die überschaubaren Außenstände und die erfolgte Pfändung der Rechnung ***Firma3*** diese unterlassen.

Durch die Forderungsabtretung wäre dem FA der Zugriff auf liquide Mittel möglich gewesen.

Vertreterin FA: Aus den vorgelegten Kontoauszüge ist ersichtlich, dass im Zeitraum Jänner bis April 2018 Zahlungen an Gläubiger erfolgt sind, jedoch keine Zahlungen ans FA weder am Geschäftskonto noch am Abgabekonto ersichtlich sind.

Vertreter Bf.: Hinsichtlich der Zahlungen an die ***Firma5*** handelt es sich um Einzüge den laufenden Vorschreibungen von Versicherungsprämien. Beim Unternehmen ***Firma4*** bestand kein Kontokorrentverhältnis, sodass dieses Unternehmen niemals eine Gläubigerstellung erlangt hat, sondern Zug um Zug Geschäfte abgewickelt wurden und somit eine Gläubigerbevorzugung mangels Gläubigerstellung nicht erfolgt ist.

Dem gegenüber steht auch Zahlungen in diesem Zeitraum an das FA, welche die in Höhe an Zahlungen der ***Firma5*** und ***Firma4*** deutlich überschritten haben.

Vertreterin FA: Am 05.01.2018 erfolgte die letzte Zahlung in Höhe von € 5.000,00. Zur Rechnung ***Firma3*** wird angemerkt, dass diese in der Drittschuldnererklärung nicht anerkannt wurde, da noch reklamierte Arbeitsleistung zu erbringen war. Nachweis Vorlage der Drittschuldnererklärung vom 24.05.2018.

Zeuge über Frage des RA: Die Behauptung von Fa. ***Firma3*** zur Arbeitsleistung war eine reine Schutzbehauptung. Die Geschäfte der ***Firma1*** wurden von der Bf. gemeinsam mit dem Gatten geführt, diese ist der Verhandlung ferngeblieben, da sie zur Klärung des Sachverhaltes nichts beitragen kann.

Die Mittel zur Bezahlung der Versicherungsprämien wurden privat vom Gesellschafter ***XY*** zur Verfügung gestellt. Ebenso für die Bezahlung der Rechnungen bei ***Firma4***.

Es waren ab 2017 keine Mittel mehr vorhanden um die Forderungen der Gesellschaft zu tilgen.

Auf Vorhalt des Richters, dass im Firmenbuch lediglich ***Bf1*** als Gesellschafterin eingetragen war - keine Antwort.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersatz) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.

Nach § 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 Haftung sind eine Abgabenschuld gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

-Vorliegen einer Abgabenschuld

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an den Abgabenbescheid zu halten (vgl. VwGH 28.2.2002, 96/15/0245, mwN; 10.5.2010, 2009/16/0226, VwSlg 8541 F/2010). Die Verschuldensprüfung hat dabei von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (vgl. VwGH 29.1.2015, 2011/16/0136).

Gemäß § 248 BAO kann der Haftungspflichtige nicht nur gegen seine Heranziehung zur Haftung, sondern innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch eine Bescheidbeschwerde einbringen.

Durch § 248 BAO ist dem Haftenden auch ein Rechtszug gegen die an die GmbH ergangenen Grundlagenbescheide eingeräumt.

Einwendungen gegen den Abgabenanspruch können - solange die erlassenen Abgaben- und Abzugsteuerhaftungsbescheide dem Rechtsbestand angehören - im Verfahren über die Geltendmachung der Haftung nicht mit Erfolg erhoben werden (siehe VwGH 10.04.1997, 94/15/0188).

Den haftungsgegenständlichen Nachforderungen an Umsatzsteuer 11-12/2017 und 1-2/2018 liegen die Bescheide vom 19. Juli 2018 zu Grunde. In der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid kann daher nicht mit Erfolg vorgebracht werden, dass diese Forderungen überhöht seien.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften am Abgabenkonto unberichtigt aus.

- Uneinbringlichkeit

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***Datum1*** wurde über das Vermögen der ***Firma1*** das Insolvenzverfahren eröffnet, der mit Beschluss vom ***Datum2***

nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben wurde. In der Folge wurde die Firma per Datum3 im Firmenbuch gelöscht.

Die Konkursquote in Höhe von 1,680992% wurde bei der Erlassung des Haftungsbescheides berücksichtigt.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind daher bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

- Vertreterstellung

Gemäß der vorliegenden Firmenbuchabfrage fungierte die Bf. ab ***Datum4*** als Geschäftsführerin der GmbH. Mit Beschluss der Gesellschafter vom ***Datum5*** wurde die Bf. als Geschäftsführerin abberufen.

Damit zählt die Bf. zu den in § 80 Abs. 1 BAO genannten Personenkreis und kann daher – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen – zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtungen aus den Mittel der Gesellschaft Sorge zu tragen, so hat die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Ob der Konkurs (die Insolvenz) selbst vom Vertreter schuldhaft herbeigeführt wurde, ist nicht von Belang (VwGH 20.07.1999, 97/13/0236). Auch stellt der Haftungstatbestand nicht darauf ab, ob der Vertreter ein Konkursverfahren (Insolvenzverfahren) der von ihm vertretenen Gesellschaft durch Aufbieten all seiner Kräfte vermieden oder hinausgezögert hat oder nicht (VwGH 28.05.2008, 2006/15/0089).

Die Gründe, die zur Insolvenz führten, sind daher für das hier gegenständliche Haftungsverfahren nicht entscheidungsrelevant.

Zu der am 7.10.2021 anberaumten mündlichen Verhandlung ist der steuerliche Vertreter und – ohne Ladung – der Gatte der Bf. erschienen. Die Bf. blieb der Verhandlung fern. Zur

Begründung wurde ausgeführt, dass die Bf. keine Aussagen zu den Firmenangelegenheiten machen könne. Die Geschäftsführung seien von ihr und ihrem Gatten gemeinsam erfolgt.

Das Vorbringen der gemeinsamen Geschäftsführung erscheint dem Bundesfinanzgericht aus folgenden Gründen nicht glaubwürdig:

Die Bf. war laut Firmenbuch als alleinige Geschäftsführerin eingetragen, ihr Gatte war weder Geschäftsführer noch – entgegen seiner Behauptung - Gesellschafter. Hätte die Bf. die Geschäftsführung tatsächlich zumindest gemeinsam mit ihrem Gatten ausgeführt, wäre sie in der Lage, Auskünfte über die wirtschaftlichen Vorgänge/Lage der Gesellschaft zu erteilen. Dass Vorbringen, dass sie keinerlei Beitrag zur Klärung der haftungsrelevanten Fragen erbringen könne, lässt den Schluss zu, dass die Bf. nur formell im Firmenbuch als Geschäftsführerin eingetragen war und ihr Gatte der faktische Geschäftsführer war.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsmäßigen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht (vgl VwGH vom 19. Februar 2002, 2001/14/0205).

Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt - wie gerade der Beschwerdefall deutlich zeigt - die oben umschriebene Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar. Gerade die Untätigkeit der Beschwerdeführerin gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion stellt das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten dar (VwGH 22.01.2004, 2003/14/0097).

Ob die Bf. unter den gegebenen Umständen Grund zur Annahme hatte, dass ihr Gatte die Geschäftsführung nicht ordnungsgemäß vornehmen und sämtliche Gläubiger gleich behandeln würde, ist nicht von Bedeutung.

Soferne in der Beschwerde vorgebracht wird, dass die belangte Behörde im Konkurs der Primärschuldnerin am 24. 10. 2018 aufgrund eines am selben Tag ausgefertigten Rückstandsausweises den Betrag von € 160.918,02 angemeldet habe, der bis zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Bf. als Geschäftsführerin Abgabenschulden iHv € 86.791,82 als fällig ausgewiesen habe, der Restbetrag iHv € 74.126,20 erst nach dem 18.6.2018 fällig geworden sei, ist entgegenzuhalten, dass hier offenkundig ein Irrtum bzw. Rechenfehler der Bf. vorliegt.

Der von der Bf. angeführte Betrag iHV 74.126,20 ermittelt sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Verspätungszuschlag	09/2017	18.06.2018	2.174,00
Verspätungszuschlag	10/2017	18.06.2018	1.148,81
Säumniszuschlag1	2017	18.06.2018	543,50
Säumniszuschlag1	2017	18.06.2018	287,20
Säumniszuschlag2	2016	18.06.2018	71,91
Säumniszuschlag2	2018	18.06.2018	109,11
Säumniszuschlag2	2017	18.07.2018	271,75
Säumniszuschlag2	2017	18.07.2018	143,60
Säumniszuschlag3	2017	16.08.2018	271,75
Säumniszuschlag3	2017	16.08.2018	143,60
Körperschaftsteuer	07-09/2018	16.08.2018	437,00
Umsatzsteuer	11-12/2017	15.02.2018	15.000,00
Umsatzsteuer	01-02/2018	16.04.2018	10.280,00
Körperschaftsteuer	2016	27.08.2018	34.485,00
Anspruchszinsen	2016	27.08.2018	382,65
Säumniszuschlag3	2016	11.09.2018	71,91
Säumniszuschlag3	2018	17.09.2018	109,11
Säumniszuschlag1	2018	17.09.2018	300,00
Säumniszuschlag1	2018	17.09.2018	205,60
Säumniszuschlag1	2018	17.10.2018	689,70
Umsatzsteuer	03-08/2018	15.10.2018	7.000,00
SUMME			74.126,20

Die Bf. hat bei ihrer Berechnung offenbar die am 15.2.2018 und 16.4.2018 – somit noch während ihrer Geschäftsführertätigkeit - fällig gewesenen Umsatzsteuer 11-12/2017 und 01-02/2018 miteinbezogen. Von den im Rückstandsausweis vom 24.10.2018 angeführten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 160.918,08 waren somit € 112.071,82 bis zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Bf. fällig, Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 48.071,82 danach.

Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung bei der Primärschuldnerin vom 20. Juli 2018 wurde in Tz 1 festgestellt:

„(...) Mängel:

Rechnungsnummern wurden doppelt, sogar dreifach ausgestellt

Rechnungschronologie war nicht gegeben

teilweise wurden Rechnungen doppelt ausgestellt, jedoch mit verschiedenen Beträgen

Stornorechnungen wurden laut Herrn Sturm einfach neu ausgestellt

teilweise fehlende UID Nummern auf den Ausgangsrechnungen

*fehlende Rechnungsnummern - Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen nicht gegeben
- somit*

auch eine erlösmäßige Erfassung

die Beträge der Rechnungen stimmen oftmals nicht mit der Überweisung überein,

*der Verkauf von KFZs wurde teilweise nicht in die Buchhaltung mitaufgenommen (3
Fahrzeuge)“*

Damit hat die Bf. gegen die Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Führung der Bücher verstoßen, weshalb eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt.

Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenbehörde im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen liquiden Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (Gleichbehandlungsgrundsatz). 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, obliegt dem Vertreter.

Auf diesem, nicht auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. z.B. VwGH 2.9.2009, 2007/15/0039, BFG 28.5.2015, RV/7100596/2014, a.o. Rev. zurückgewiesen).

Den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, hat der Vertreter in diesem Zusammenhang auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel zu diesen Zeitpunkten andererseits bezogen zu führen (vgl. VwGH 28.6.2012, 2011/16/0126 und VwGH 9.11.2011, 2011/16/0116).

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt es dem Vertreter 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 Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (VwGH 19.05.2015, 2013/16/0016).

Auf das Erfordernis zur Erbringung eines derartigen Gleichbehandlungsnachweises, welcher sich auf die jeweiligen Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu beziehen hat, ist die Bf. auch bereits am 25.7.2019 im Ersuchen um Ergänzung der Vorhaltsbeantwortung vom 5.6.2019 ausdrücklich hingewiesen worden. Die jeweiligen Fälligkeitstage wurden der Bf. bereits mit Haftungsvorhalt vom 14.5.2019 mitgeteilt.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 2. September 2019 wurde der belangten Behörde mitgeteilt, dass eine Aufstellung für die Zeiträume der Fälligkeiten, nicht zu erlangen gewesen sei, da Unterlagen nicht mehr aufgefunden hätten werden können. Auch eine Anfrage beim Masseverwalter sei ergebnislos geblieben, da dieser über keinerlei Unterlagen für diesen Zeitraum verfüge. Der Gleichbehandlungsnachweis wurde demnach nicht erbracht, was nach der angeführten ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs jedoch die Aufgabe des zur Haftung Herangezogenen darstellt.

In der mündlichen Verhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter vorgetragen, dass Einkäufe bei der Firma ***Firma4*** getätigt worden seien, Das Unternehmen habe niemals eine Gläubigerstellung erlangt, da Zug-um-Zug Geschäfte abgewickelt wurden.

Dem ist entgegenzuhalten, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, und

kann eine Bevorzugung von Gläubigern auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern in Form von sogenannten Zug-um-Zug-Geschäften bestehen. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat somit auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-um-Zug-Geschäfte zu erfassen (vgl. etwa VwGH vom 28. April 2011, Zl. 2011/16/0084, mwN).

Das Vorbringen im Zusammenhang mit den Zug-um-Zug Geschäften bei der genannten Firma beweist, dass die Gläubiger nicht anteilsmäßig befriedigt wurden.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter eine Pflicht zur Abgabentrückung getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgaben nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. z.B. VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106).

Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe festgesetzt wird.

Dazu im Einzelnen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr (§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet (§ 21 Abs. 5 UStG).

Die Fälligkeit der Umsatzsteuer 2015 trat daher unabhängig davon ein, dass der Veranlagungsbescheid am 20. Dezember 2017 erlassen wurde.

Im Hinblick auf § 21 Abs. 5 UStG geht auch das Vorbringen, dass die Umsatzsteuer für 11-12/2017 und 1-2/2018 am 19. Juli 2018, somit erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Bf. bescheidmäßig festgesetzt worden seien, weshalb sie keine Haftung treffen könne, ins Leere.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 43 Abs. 1 FLAG ist der Dienstgeberbeitrag (sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gemäß § 122 Abs. 8 Wirtschaftskammergesetz) für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten.

Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, Slg.N.G.Nr. 7038/F, ausdrücklich aufrechterhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne des § 80 BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218).

Die Haftung für diese Lohnsteuerforderungen kann daher nicht wirksam mit dem Argument, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit die Gesellschaft nicht mehr in der Lage gewesen sei, die Verbindlichkeiten zu erfüllen, angefochten werden.

Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben für die Monate 9/17, 10/17, 11/17, 12/17, 1/18 und 2/18 wurden von der Bf. selbst gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Bezüglich der Nachforderungen Lohnsteuer 2015 und 2016 sind aus dem diesbezüglichen Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 2.10.2017 folgende Feststellungen ersichtlich:

Privatnutzung arbeitgebereigener PKWs

Geschäftsführerbezug lt. BH höher als lt. Lohnkonto

Nachzahlung aufgrund einer Klage beim Arbeitsgericht (diese betreffen den Zeitraum 1.2.2015-23.2.2015)

Es stellt unternehmerisches Allgemeinwissen dar, dass für die private Kfz-Nutzung ein Sachbezug anzusetzen ist. Aus § 4 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl. II Nr. 416/2001 ist unter Punkt 4.2.4 Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz zu entnehmen (für 2015 gültige Fassung):

„(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten, einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und

Normverbrauchsabgabe) maximal 510 Euro monatlich anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen.“

Es liegt bezüglich der Privatnutzung von arbeitgebereigenen KFZ eine eindeutige und leicht zu erforschende Regelung vor.

Bei allfälligen Zweifeln über die steuerrechtlichen Folgen einer solchen Nutzung wären fachkundige Auskünfte einzuholen gewesen. Unkenntnis allein vermag den Vertreter iSd § 9 BAO nicht zu entschuldigen. Wer trotz Rechtsunkenntnis Erkundigungen unterlässt, handelt zumindest fahrlässig.

Es bedarf wohl keiner Erörterung zum Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung hinsichtlich der Nachforderungen an Lohnabgaben aufgrund der Differenzen der Geschäftsführerbezüge.

Die Lohnnachzahlungen erfolgten gemäß dem genannten Bericht gemäß § 150 BAO im Februar 2015.

Dem Einwand, dass die Abgabenschulden nicht bedient hätten werden können, da der Gesellschaft die entsprechenden Mittel gefehlt hätten, kann nicht gefolgt werden, zumal nicht bestritten wurde, dass die Löhne, zu denen die Nachverrechnungen erfolgten, tatsächlich ausbezahlt wurden. Damit wäre die Bf. verpflichtet gewesen, die Lohnabgaben hiefür selbst zu berechnen und abzuführen. Der Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung ist wie bereits ausgeführt, nicht maßgebend. Dass die GmbH über liquide Mittel zur zumindest teilweisen Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten verfügte ist schon daraus ersichtlich, dass die Löhne ausbezahlt wurden.

Sofern die Bf. vorbringt, die Dienstgeberbeiträge seien erst mit der Schlussbesprechung der Prüfung vom 29. September 2017 bekannt geworden, ist dem entgegenzuhalten, dass es sich um eine Selbstbemessungsabgabe handelt, deren Fälligkeit unabhängig vom Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung eintritt. Auf § 43 Abs. 1 FLAG wird verwiesen. Unzutreffend ist auch das Vorbringen, die Bescheide über die Festsetzung der Dienstgeberbeiträge 2013-2016 alle vom 2.10.2017 seien erst nach der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Bf. ergangen.

Die Körperschaftsteuer ist eine mit Bescheid festzusetzende Abgabe. Hier ist die erstmalige Festsetzung maßgeblich.

Der Bescheid zur Körperschaftsteuer 2015 wurde am 20. Dezember 2017 erstellt, die Fälligkeit trat am 29.1.2018 ein. Die Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2017 basiert auf dem Vorauszahlungsbescheid vom 25. Juli 2016 für 2016 und Folgejahre und die Körperschaftsteuervorauszahlung 1-3/2018 auf den Vorauszahlungsbescheiden für 2018 und Folgejahren vom 20. Dezember 2018 und 5. Februar 2018. Damit erweist sich das Vorbringen,

der Bescheid sei erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Bf. ergangen als unzutreffend.

Die Bf. wendet weiters ein, dass die Gesellschaft ab Februar 2018 zahlungsunfähig gewesen sei. Im Februar 2018 sei die Geschäftstätigkeit größtenteils eingestellt und sämtliche Dienstnehmer abgemeldet worden. Die wenigen Zahlungen, die noch geleistet worden seien, seien aus Mitteln gewidmeter Privateinlagen des Gesellschafters ***XY*** erfolgt um den laufenden Betrieb aufrecht erhalten zu können. Jede Zahlung an das Finanzamt hätte zu einer Gläubigerungleichbehandlung zu Lasten der übrigen Gläubiger geführt und wäre im Sinne der §§ 27ff IO anfechtbar gewesen.

Zum Nachweis dieser Behauptung wurde ein Auszug des Firmenkontos bei der Raiffeisenbank Burgenland Mitte eGen. vorgelegt, welcher die Kontobewegungen im Zeitraum 1. Februar 2018 bis 29. Juni 2018 beinhaltet.

Zunächst fällt auf, dass der genannte ***XY*** gemäß Firmenbuchabfrage zu keinem Zeitpunkt Gesellschafter der Firma ***Firma1*** war. Alleinige Gesellschafterin war ausschließlich die Bf.

Im Haftungsverfahren ist nicht zu prüfen, ob vom Abgabepflichtigen geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen der KO (nunmehr IO) rechtsunwirksam oder anfechtbar gewesen wären (vgl. etwa VwGH vom 26. Mai 2004, 2001/08/0043).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt er dadurch keine abgabenrechtlichen Pflichten (VwGH 26.11.2002, 99/15/0249).

Nur dann, wenn durch die vom Beschwerdeführer vertretenen Unternehmen erwirtschaftete Mittel auch noch kurz vor dem Fälligkeitstermin dem Beschwerdeführer bzw. seiner Bank zugeflossen sind und diese nicht auch für die Abgabentrückstellung verwendet wurden, kann der Beschwerdeführer - Verschulden vorausgesetzt - zur Haftung herangezogen werden (VwGH 20.09.1996, 94/17/0420).

Aus dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, dass bei Vorlage des Bankkontos – selbst bei Zutreffen, dass auf dieses keine Mittel zugeflossen sind – nicht von vornherein auf die Vermögenslosigkeit der Gesellschaft geschlossen werden kann, da nicht erkannt werden kann, ob der Bf. Mittel zugeflossen sind. Dazu wäre auch die Vorlage des Kassabuches erforderlich gewesen, jedoch verfügt die Bf. gemäß Eingabe vom 2. September 2019 über keinerlei Unterlagen der Gesellschaft. Dazu kommt noch, dass die Buchhaltung gemäß Prüfungsbericht vom 20.7.2018 - wie bereits ausgeführt aus folgenden Gründen mangelhaft war:

*Rechnungsnummern wurden doppelt, sogar dreifach ausgestellt
Rechnungschronologie war nicht gegeben*

teilweise wurden Rechnungen doppelt ausgestellt, jedoch mit verschiedenen Beträgen
Stornorechnungen wurden laut Herrn Sturm einfach neu ausgestellt
teilweise fehlende UID Nummern auf den Ausgangsrechnungen
fehlende Rechnungsnummern - Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen nicht gegeben
– somit auch eine erlösmäßige Erfassung

die Beträge der Rechnungen stimmen oftmals nicht mit der Überweisung überein,
der Verkauf von KFZs wurde teilweise nicht in die Buchhaltung mitaufgenommen (3
Fahrzeuge)“

Da somit Erlöse der GmbH nicht in der Buchhaltung erfasst wurden, wurden diese auch logischerweise nicht über das Bankkonto erfasst. Dem vorgelegten Bankkonto kommt daher keine ausreichende Beweiskraft zur Prüfung der Frage der Mittellosigkeit der Gesellschaft zu, weshalb schon aus diesem Grunde das Vorbringen nicht geeignet ist, der Beschwerde hinsichtlich der ab Februar 2018 fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten stattzugeben.

Zum Bankkonto wird bewertend ausgeführt:

Das vorgelegte Bankkonto weist bis zum Tag der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Bf. (**Datum5**) folgende Gutschriften aus:

[...]

Es trifft zu, dass das Konto wie von der Bf. in der Beschwerde ausgeführt, am 22. Mai 2015 einen Stand von Null auswies. Es trifft auch zu, dass eine Vielzahl von SEPA Lastschriftmandaten erfolgten. Unrichtig ist hingegen die Behauptung, dass keine Überweisungen getätigt worden seien. Beispielsweise wird auf folgende Überweisungen verwiesen:

[...]

Weiters ist aus dem Bankkonto ersichtlich, dass auch Barabhebungen erfolgten:

Z.B:

02.02.2018 € 4.300,00
05.02.2018 € 2.000,00
09.02.2018 € 2.000,00
22.02.2018 € 1.600,00 und € 400,00
23.02.2018 € 400,00

Durch die Barabhebungen wurden dem Betrieb liquide Mittel zur anteiligen Gläubigerbefriedigung entzogen.

Zu den Lastschriftmandaten:

In der Erteilung der Ermächtigung für den Einzug von fälligen Beträgen an einzelne Gläubiger, durch den einerseits der Gläubiger begünstigt wird, andererseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, kann eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Die Erteilung der Ermächtigung für den Einzug von fälligen Beträgen ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt wird.

Die Privateinlagen stellen jedenfalls liquide Mittel dar. Werden dem Betrieb liquide Mittel zugeführt, so hat der Gf. dafür Sorge zu tragen, dass diese gleichmäßig auf sämtliche Gläubiger verteilt werden. Gerade aus dem Umstand, dass im April und Mai 2018 Privateinlagen auf das Konto getätigt wurden, um den negativen Saldo auszugleichen, geht hervor, dass die Bank als Gläubiger bevorzugt behandelt wurde.

Standen dem Geschäftsführer einer GmbH im Haftungszeitraum zumindest anteilige Mittel zur Abgabentrückung zur Verfügung, hat er aber zunächst die seiner Meinung nach für die Aufrechterhaltung des Betriebes notwendigen (anderen) Zahlungen geleistet und erst danach allfällige übrige Beträge für die Abgabentrückung verwendet, so hat er damit bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel bestimmte Gläubiger benachteiligt und gegen das Gleichbehandlungsgebot verstoßen. Dem Gebot, die Abgabenschulden nicht schlechter zu behandeln als andere Verbindlichkeiten, hätte der Geschäftsführer nicht zuwidergehandelt, wenn der Gesellschaft im Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe keinerlei Mittel zur Verfügung gestanden wären und sie daher auch ihre anderen Verbindlichkeiten nicht - auch nicht teilweise - befriedigen hätte können (vgl. VwGH 17.08.1998, 97/17/0096).

Im vorliegenden Fall standen aufgrund der Zahlungseingänge jedenfalls Mittel zur anteiligen Befriedigung der Gläubiger zur Verfügung. Die Verletzung der Pflicht zur Gleichbehandlung ergibt sich aus dem Umstand, dass die Bf. durch die von ihr durchgeführten Überweisungen sowie durch die Einzugsermächtigungen Gläubiger bevorzugt hat, sowie –wie in der mündlichen Verhandlung dargetan, dass auch Zug-um-Zug Geschäfte getätigt wurden.

Ein Gleichbehandlungsnachweis wurde, wie bereits ausgeführt nicht erbracht.

Angesichts dieses Sachverhaltes ist das Vorbringen, dass von den Auftraggebern (gemeint Firma ***1***) irrtümlich € 18.000,00 auf das Konto der Primärschuldnerin anstatt auf das Konto der ***Firma2*** überwiesen worden sei, sodass diese Beträge an die letztgenannte GmbH ausgefolgt worden seien nicht näher zu prüfen. Bemerkenswert ist jedoch, dass die am

2.3.2018 um 6:42 Uhr mit Online durchgeführte Überweisung eines Betrages iHv 14.000,00 (wieso nicht € 18.000,00) die Zahlungsreferenz RG (richtig RE?) 18-003 aufweist, die von der Firma ***1*** angeführten Verwendungszwecke Re 18/11, RE 18/12 Re 18/13Re 18/005. Weiters wurden die Beträge in Höhe von € 12.799,99 am 2.2.2018, € 11.184,80, € 2.940,00 und 2.016,00 jeweils am 2.3.2018 überwiesen. Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass die Rechnungen am Tag des Einlangens beglichen werden, dies erfolgt eher am Ende der Zahlungsfrist. Demzufolge müssten die Rechnungen im Februar 2018 bzw. im Jänner 2018 ausgestellt worden sein. In diesen Monaten wurde jedoch von der ***Firma2*** keine Umsätze erklärt.

Da kein Gleichbehandlungsnachweis erbracht wurde, eine Vermögenslosigkeit der Gesellschaft bei Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht erkannt werden kann, ist mangels weiterer Vorbringen vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen.

Kausalzusammenhang

Der Haftungstatbestand nach § 9 BAO setzt Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe voraus. Der Kausalität steht der Umstand nicht entgegen, dass die Abgabenbehörde in der Vergangenheit Eintreibungsmaßnahmen unterlassen hat (VwGH 24.09.2002, 2000/14/0081).

Obwohl bereits aus diesem Grund das Vorbringen, dass die Primärschuldnerin eine Rechnung der ***Firma3*** in Höhe von 44.865,00 verpfändet habe und das Finanzamt unterlassen habe, die Bezahlung zu fordern, ins Leere geht, wird der Vollständigkeit halber auf die diesbezüglichen Ausführungen der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung verwiesen, welche wie folgt lauten:

*„Der Bescheid zur Pfändung der Geldforderung und die Aufforderung zur Vorlage der Drittschuldnererklärung wurden vom Finanzamt am 15.05.2018 an die Firma ***Firma3*** zugesandt, da die entsprechenden, pfändungsrelevanten Daten erst am 09.04.2018 dem Finanzamt per e-mail vom Gesellschafter Herrn ***5*** bekanntgegeben wurden.*

Am 24.05.2018 wurde vom Drittschuldner mitgeteilt, dass die gepfändete Forderung als nicht begründet bewertet wurde, da die Arbeitsleistung reklamiert war.

Dazu wird festgehalten, dass es nicht in den Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes fällt, die rechtlichen Voraussetzungen der reklamierten Arbeitsleistung abzuklären bzw. eine zivilrechtliche Klärung und Einforderung des ausständigen Rechnungsbetrages einzufordern.“

Ergänzend hat das Finanzamt im Vorlagebericht ausgeführt, dass am 12.10.2018 die Einstellung der Vollstreckung erfolgt sei.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich den Ausführungen der belangten Behörde, welchen die Bf obwohl einer BVE gemäß der ständigen Rechtsprechung des VwGH Vorhaltscharakter zukommt im Vorlageantrag nichts entgegengesetzt hat, inhaltlich an. Ein Versäumnis der belangten Behörde kann nicht erkannt werden.

Im Übrigen war zu prüfen, weshalb die haftungsgegenständlichen Verbindlichkeiten nicht am jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten entrichtet wurden. Die Pfändung erfolgte am 15. Mai 2018 also knapp vor Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Bf. Zu diesem Zeitpunkt waren die haftungsgegenständlichen Abgaben bereits fällig. Abgesehen davon lässt die Bf. außer Acht, dass das Finanzamt die Pfändung einstellte, nachdem der Schuldner die Zahlung verweigerte. Bei einer solchen Forderung kann wohl nicht von einem verwertbaren Vermögen, geschweige denn von einer Zahlung die Rede sein.

Dazu wird auf die ständige Rechtsprechung des VwGH (z.B. vom 19.4.2007, 2005/15/0129 verwiesen:

„Abgesehen davon lässt der Beschwerdeführer außer Acht, dass das Finanzamt die Forderung an die GmbH rückzedierte, nach dem der Schuldner die Zahlung verweigerte. Bei einer solchen Forderung kann wohl nicht von einem verwertbaren Vermögen (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 22. September 2000, 98/15/0148), geschweige denn von einer Zahlung die Rede sein.“

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Ermessen:

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist

(VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Mit der gegenständlichen Beschwerde hat der Bf. ohnehin keine Einwendungen zum Ermessen vorgebracht.

Ergebnis:

Die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen. Eine quotenmäßige Einschränkung der Haftung kommt mangels Vorlage eines Gleichbehandlungsnachweises nicht in Betracht.

1.1. 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.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinausgehende Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher ausgeschlossen.

Wien, am 12. Oktober 2021