

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1*** als ehemaliger Geschäftsführer der ***P***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 26. Juli 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 1. Juli 2016 betreffend Haftung nach §§ 9 und 80 BAO, zu Recht erkannt:

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

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	2014	16.02.2015	€ 19,79
Umsatzsteuer	12/14	16.02.2015	€ 29,82
Körperschaftsteuer	2013	14.11.2014	€ 754,54
Körperschaftsteuer	10-12/14	17.11.2014	€ 1.055,73
Körperschaftsteuer	01-03/15	16.02.2015	€ 434,42
Dienstgeberbeitrag	2013	15.01.2014	€ 174,13
Dienstgeberbeitrag	01/15	16.02.2015	€ 118,03
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2013	15.01.2014	€ 16,64
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/15	16.02.2015	€ 11,28
			€ 2.614,38

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 1. Juli 2016 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer als ehemaligen Geschäftsführer nach einem Vorhalteverfahren gemäß § 9 BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***P*** in Höhe von insgesamt € 4.536,75 in Anspruch. Die Höhe der Abgaben wurde dabei um die sich aus dem Insolvenzverfahren ergebende Quote von 0,59%

gekürzt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	2014	16.02.2015	€ 19,79
Umsatzsteuer	12/14	16.02.2015	€ 29,82
Umsatzsteuer	01/15	16.03.2015	960,40
Umsatzsteuer	02/15	15.04.2015	961,97
Körperschaftsteuer	2013	14.11.2014	754,54
Körperschaftsteuer	10-12/14	17.11.2014	€ 1.055,73
Körperschaftsteuer	01-03/15	16.02.2015	€ 434,42
Dienstgeberbeitrag	2013	15.01.2014	€ 174,13
Dienstgeberbeitrag	01/15	16.02.2015	€ 118,03
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2013	15.01.2014	€ 16,64
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/15	16.02.2015	€ 11,28
			€ 4.536,75

Gegen den Haftungsbescheid erhob der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 19. Juli 2016 (beim Finanzamt eingelangt am 26. Juli 2016) das Rechtsmittel der Beschwerde und begründete dies damit, dass aufgrund der außergewöhnlich schlechten Sommersaison 2014 ab November verschiedene Zahlungen verzögert worden seien. Dies in der Hoffnung, dass die zwei „Fitnesshochsaisons“ Jänner/Februar und April/Mai wieder genug Umsatz zur Begleichung der Rechnungen bringen würden. Leider sei das Geschäft auch im Jänner eingebrochen, sodass ab Februar nur noch Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes vorgenommen worden seien. Da auch in der zweiten „Fitnesshochsaison“ keine Verbesserung erzielt werden konnte, habe man den Insolvenzantrag stellen müssen. Es sei daher keine Gläubigerbevorzugung vorgenommen worden, sondern man habe versucht durch Einholung von Informationen bei der WKO gesetzeskonform den Geschäftsbetrieb und den Erhalt der Arbeitsplätze zu gewährleisten. Des Weiteren sei zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer mit seinem Arbeitseinkommen von € 1.850,00 pro Monat einen aktuellen Schuldenstand von € 91.750,00 bei Banken und € 26.500,00 bei Privatpersonen habe und somit mit Rückzahlungsverpflichtungen eingedeckt sei, weshalb Unbilligkeit im Sinne einer Unzumutbarkeit zum Zuge kommen könnte.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. November 2016 als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass der Beschwerdeführer die Gläubigergleichbehandlung nicht in Form einer Gegenüberstellung der liquiden Mittel und der Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben vorgelegt habe. Die Vorlage der Buchhaltungsunterlagen allein erfülle diese Voraussetzung nicht. Die Nachweispflicht treffe den Vertreter, der eine entsprechende Quote, welche bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu errechnen habe.

Dagegen richtet sich der als Beschwerde gegen die Beschwerdeverentscheidung bezeichnete Vorlageantrag vom 15. November 2016.

Wiederholend wurde vorgebracht, dass keine Gläubigerbevorzugung vorgenommen worden sei. Es könne nicht sein Fehler sein, dass die Mitarbeiter des Finanzamtes die beigebrachten Unterlagen nicht „lesen“ könnten. Es könne auch nicht sein, dass bei einer Steuerschuld von ca. € 4.500,00 ein Gutachten in Höhe von € 5.000,00 benötigt werde. Ein Blödsinn sei die Aussage, dass im vorliegenden Fall als Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz zu wertende Zug-um-Zug-Geschäfte mit Lieferanten durchgeführt worden seien. Bei allen offenen Rechnungen ab Herbst 2014 sei nur die Insolvenzquote über den Masseverwalter zur Auszahlung gelangt. Es widerspreche eigentlich dem Gleichheitsgrundsatz gegenüber den anderen Gläubigern, wenn das Finanzamt Abgabenzahlungen im Zeitraum von 2015 einfordere, welche höher als die Insolvenzquote seien.

Mit Vorhalt vom 4. Mai 2023 wurde dem Beschwerdeführer nochmals die Gelegenheit gegeben, eine Darstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, welche Beträge bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel (einschließlich Barguthaben) bei Gleichbehandlung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde andererseits zu entrichten gewesen wären und welche Beträge tatsächlich entrichtet worden sind.

In Beantwortung des Vorhalts teilte der Beschwerdeführer mit, dass es für ihn nicht nachvollziehbar sei, dass die Vorlage der Buchhaltungsunterlagen sowie der Zu- und Abgänge des Kontos nicht ausreichend sein sollten. Es seien im besagten Zeitraum keine offenen Zahlungen mehr getätigt worden, womit auch keine Gläubigerbevorzugung stattgefunden habe. Die Quote der Insolvenzabwicklung sei dem Akt des Insolvenzverwalters zu entnehmen. Im Übrigen sei in den vorliegenden Fällen von einer Einhebungsverjährung auszugehen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I.

Der Beschwerdeführer war im maßgeblichen Zeitraum Geschäftsführer der ***P***. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 4. Mai 2015 wurde über das Vermögen der ***P*** das Insolvenzverfahren eröffnet. Dieses wurde mit Beschluss vom 16. November 2015 nach Schlussverteilung der auf die Insolvenzgläubiger entfallenden Quote von 0,59 % aufgehoben.

Mit Vorhalt vom 20. November 2015 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer mit, dass auf dem Konto der ***P*** näher aufgeschlüsselte Abgaben in Höhe von insgesamt € 4.536,75 aushaften würden, welche als uneinbringlich anzusehen seien. Es seien daher alle zu den

jeweiligen Fälligkeitstagen verfügbaren liquiden Mittel anzugeben und den fälligen Forderungen gegenüber zu stellen sowie ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen.

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 Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

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 Abgabeforderung 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 im Haftungszeitraum ergibt sich aus dem Firmenbuch.

Die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabeforderung ergibt sich aufgrund des Insolvenzverfahrens, bei dem sich lediglich eine Quote von 0,59% ergeben hat. Die restlichen Abgabenschulden sind bei der Primärschuldnerin daher uneinbringlich. Diese Quote wurde von den in die Haftung einbezogenen Abgabenschulden bereits in Abzug gebracht.

Die Haftung des § 9 BAO ist allerdings subsidiär und akzessorsich. Die Umsatzsteuerbeträge 01/15 (€ 960,40) und 02/15 (€ 961,97) waren, weil durch die Neufestsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2015 gegenüber der Primärschuldnerin mit Bescheid vom 17. März 2022 diesbezüglich keine offene Abgabenschuld mehr besteht, aus der Haftungsinanspruchnahme auszuscheiden.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, dass es dem Gleichheitsgrundsatz widerspreche, wenn das Finanzamt mehr als die Insolvenzquote fordere, verkennt er die Rechtslage. Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Haftungsvoraussetzung ist insoweit die objektive Uneinbringlichkeit der Abgabe bei der Primärschuldnerin (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013). Die Haftung des Vertreters erstreckt sich auf den von der Insolvenzquote nicht gedeckten Teil der Abgabenschulden der Primärschuldnerin.

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).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, die die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Nach der ebenfalls ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenden auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung aller Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH 22.04.2015, 2013/16/0208).

Im Beschwerdefall hat der Beschwerdeführer die ihm obliegende Berechnung unter Berücksichtigung der Fälligkeitszeitpunkte trotz nochmaliger Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht nicht in der erforderlichen Art und Weise erbracht. Weder die Aufstellung der Forderungen; noch die Vorlage der Kontoblätter erfüllen die Voraussetzungen einer entsprechenden Liquiditätsrechnung, aus der sich der Betrag ergibt, der bei anteilmäßiger Befriedigung der zum maßgeblichen Zeitpunkt bestehenden Forderungen an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eines teuren Sachverständigengutachtens - wie der Beschwerdeführer meint - bedarf es hierzu nicht. In eine solche Liquiditätsrechnung ist die gesamte Liquiditätssituation einzubeziehen und somit auch die Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes (so genannte Zug-um-Zug Geschäfte) erforderlich sind (vgl. zB VwGH 28.5.2008, 2006/15/0032).

Im Beschwerdefall ist somit hinsichtlich der in die Haftung einbezogenen Abgabenschuldigkeiten von einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten und der Kausalität dieser Pflichtverletzung für den Abgabenausfall auszugehen.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Nach Abs. 3

lit. b) leg cit ist die Verjährung gehemmt, solange die Einbringung auf Grund eines Aussetzungsantrages oder einer Beschwerde gegen die Abweisung eines Aussetzungsantrages gemäß § 230 Abs. 2 oder 6 gehemmt ist. Die Verjährungseinrede in der Vorhaltsbeantwortung vom 23. Mai 2023 geht ins Leere, weil in der gegenständlichen Beschwerdesache mit Bescheid vom 12. Dezember 2016 über Antrag des Beschwerdeführers die Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO bewilligt worden ist.

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 Heranbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweckes der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist.

Das Vorliegen von wirtschaftlichen Verhältnissen, die es (derzeit) nicht erlauben, auf die haftungsgegenständliche Abgabenschuld eine Zahlung zu leisten, stellt keinen ausreichenden Grund gegen eine Heranziehung zur Haftung dar. Sie schließt eine künftige Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht aus. Schließlich steht der Beschwerdeführer in einem erwerbsfähigen Lebensalter. Die geltend gemachten Schulden bei Banken und Privatpersonen vermögen daher keinen Billigkeitsgrund aufzuzeigen, die zur Abstandnahme der Haftungsinanspruchnahme führen könnten.

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 Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Darüber hinaus wurden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, die über den Einzelfall hinaus Relevanz entfalten würden. Die (ordentliche) Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 22. August 2023

