

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RA über die Beschwerde vom 5. August 2019 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt FA) vom 15. Juli 2019 betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß §§ 9 iVm 80ff Bundesabgabenordnung (BAO), Steuernummer St.Nr., nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und der Haftungsbetrag von 24.912,47 Euro auf 14.194,55 Euro herabgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Mit Haftungsprüfungsvorhalt vom 19. Februar 2019 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf) mit, dass am Abgabenkonto der Gesellschaft (in der Folge Gesellschaft) unter Berücksichtigung der Verteilungsquote iHv 28,01156 % folgende Beträge im Gesamtausmaß von 24.912,47 Euro unberichtigt aushaften:

Abgaben	Fälligkeit	Betrag	abzgl. Quote
Umsatzsteuer 09/2017	15.11.2017	27.749,46	19.976,40
Lohnsteuer 07/2017	16.08.2017	2.375,06	1.709,76
Lohnsteuer 10/2017	15.11.2017	2.312,11	1.664,45
Dienstgeberbeitrag 06/2017	17.07.2017	778,69	560,56
Dienstgeberbeitrag 07/2017	16.08.2017	629,06	452,85
Dienstgeberbeitrag 10/2017	15.11.2017	627,07	451,41
Zuschlag zum DB 07/2017	16.08.2017	67,51	48,60
Zuschlag zum DB 10/2017	15.11.2017	67,29	48,44
Summen		34.606,25	24.912,47

Der Rückstand bestehe infolge Nichtentrichtung dieser Abgaben, die im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf fällig geworden und nicht entrichtet worden seien. Die offenen Außenstände seien bei der Gesellschaft als uneinbringlich anzusehen, da das über das Vermögen der Gesellschaft eröffnete Konkursverfahren nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben worden sei. In diesem Zusammenhang wurde der Bf ua aufgefordert, Nachweise für die Gleichbehandlung aller Gläubiger vorzulegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bf dem Finanzamt am 7. Mai 2019 zusammengefasst mit, dass die Höhe, die Quotenkürzung sowie die Fälligkeitszeitpunkte der Abgabennachforderungen außer Streit gestellt würden.

Die Gesellschaft habe aber bereits zu den angeführten Fälligkeitstagen nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur vollen Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt. Dies ergebe sich zwangsläufig aus dem zeitnah eröffneten Insolvenzverfahren sowie dem Bericht des Masseverwalters vom 9. April 2018, wonach im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung am tt. Jänner 2018 keine finanziellen Mittel mehr vorhanden gewesen seien.

Weiters sei dem Bericht zu entnehmen, dass der Masseverwalter Anfechtungsansprüche ua auch gegenüber dem Finanzamt durchsetzen habe können. Daraus ergebe sich, dass die Gesellschaft zu einem Zeitpunkt, zu welchem Forderungen anderer Gläubiger nicht mehr bedient wurden, vorhandene liquide Mittel für die Bedienung von Finanzamtsforderungen verwendet habe. Eine Benachteiligung des Abgabengläubigers gegenüber anderen Verbindlichkeiten habe nicht stattgefunden, vielmehr sei das Finanzamt bevorzugt worden.

Hinsichtlich der Lohnsteuer wurde ausgeführt, dass die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft bereits vor Konkurseröffnung eingetreten sei und wohl auch bereits zu den angeführten Lohnsteuerfälligkeitenzeitpunkten.

Zusammenfassend wurde festgehalten, dass der Bf die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten, weshalb ersucht wurde, von der Haftungsinanspruchnahme Anstand zu nehmen.

In der Folge nahm das zuständige Finanzamt mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 15. Juli 2019 den Bf als Haftungspflichtigen gemäß §§ 9 iVm 80ff BAO für die aushaftenden Abgabenrückstände der Gesellschaft im Gesamtausmaß von 24.912,47 Euro in Anspruch.

Zur Begründung führte die Behörde in inhaltlicher Hinsicht auszugsweise wie folgt aus:

„[...] Der Geschäftsführer haftet für die nicht entrichtete Umsatzsteuer der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten. Unterbleibt der Nachweis, können ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 15.06.2005, 2005/13/0048). Wurden unbestritten erzielte Einnahmen nicht zumindest anteilmäßig auch zur Abstattung der Abgabenschuldigkeiten herangezogen, kann von einer die Haftung auslösenden Benachteiligung des Abgabengläubigers ausgegangen werden.

Die Haftung erfährt dann eine Einschränkung auf den Benachteiligungsbetrag, wenn der Haftende den Nachweis erbringt, welcher Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (ohne diesen Nachweis haftet er für den Gesamtbetrag der uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten). Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung gilt auch für Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich waren (Barzahlung von Wirtschaftsgütern, Zug-um-Zug-Geschäfte).

In der Stellungnahme vom 7. Mai 2019 zum Haftungsprüfungsvorhalt wird auf den Bericht des Masseverwalters vom 9. April 2018 verwiesen. Diesem ist unter anderem zu entnehmen, dass die Forderungen des Unternehmens aus Lieferungen und Leistungen zugunsten der Bank abgetreten waren. Durch Abschluss eines Globalzessionsvertrages ist einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger – insbesondere die Abgabenbehörde benachteiligt. Eine derartige Geschäftsgebarung stellt eine Beschränkung der Befugnisse des Vertreters dar. Wird ein Vertreter an der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten gehindert, so hat er die Behinderung der Ausübung seiner

Funktion abzustellen oder seine Funktion niederzulegen. Tut er das nicht so ist ihm ein relevantes Verschulden anzulasten. [...]“

Gegen den Haftungsbescheid vom 15. Juli 2019 erhob der Bf mit Eingabe vom 5. August 2019 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Als Beschwerdegünde wurden Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie die inhaltliche Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides geltend gemacht.

Betreffend die behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides brachte der Bf vor, dass in Hinblick auf den von der Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungskasse (BUAK) gestellten Insolvenzantrag vom 6. November 2017 von einer Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt auszugehen sei. Sohin habe die Zahlungsunfähigkeit schon zu einem Zeitpunkt vorgelegen, als die haftungsrelevante Umsatzsteuer 09/2017, fällig per 15. November 2017, noch nicht einmal fällig war.

Festzuhalten sei daher, dass hinsichtlich solcher Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeiten im Monat November 2017 und danach liegen, keine schulhafte Pflichtverletzung des Bf als Geschäftsführer zum Inhalt hätten. Zudem sei zu deponieren, dass die Behörde vom Bf auch nicht benachteiligt worden sei. Im Zuge der vom Insolvenzverwalter angestrebten und durchgesetzten Anfechtungen sei auch die Behörde gehalten gewesen, eine Zahlung iHv 12.412,36 Euro zu leisten. Schon daraus ergebe sich, dass keine Benachteiligung der Abgabenbehörde vorgelegen habe.

Zum Argument der Behörde, dass durch den Abschluss eines Globalzessionsvertrages die Hausbank als andrängender Gläubiger begünstigt befriedigt worden sei, wurde festgehalten, dass der Globalzessionsvertrag mit der Bank vom 14. Juli 2010 datiere. Der Insolvenzverwalter habe diese Vereinbarung auf ihre Anfechtungsfestigkeit überprüft und einen Vergleich dahingehend erzielt, als der Masse Zahlungen aus drei Rechnungen vom 21. Dezember 2017, sohin nach Fälligkeit der Umsatzsteuer zustehen.

Auch sei darauf hinzuweisen, dass dieser Globalzessionsvertrag aus dem Jahre 2010 datiere und im Geschäftsverkehr ein durchaus gebräuchliches Sicherungsmittel darstelle. Die Anfechtungsfestigkeit dieser Vereinbarung sei vom Insolvenzverwalter geprüft und bestätigt worden. Der Vorwurf der Behörde, der Bf hätte durch eine derartige Geschäftsgebarung ein schuldhaftes Verhalten hinsichtlich der Behinderung der Ausübung seiner Funktion gesetzt, sei daher nicht gerechtfertigt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. August 2019 wies das Finanzamt die verfahrensgegenständliche Beschwerde als unbegründet ab. Zu den gegen die Haftungsinanspruchnahme vorgebrachten Einwendungen führte die Behörde auszugsweise wie folgt aus:

„[...] Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann im Abschluss eines Zessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger – insbesondere der Bund als Abgabengläubiger – benachteiligt werden, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Mantelzessionsvertrages stellt dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als die Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden der Gesellschaft, zu entziehen. Spätestens ab der Insolvenzeröffnung am 23. Jänner 2018 wurde dieser Umstand offenbar. Die Globalzession wurde aber weiterhin aufrechterhalten. Die Stellungnahme vom 15. März 2019 sowie die Beschwerde enthalten hierzu keinerlei Ausführungen ob und inwieweit Bemühungen des Geschäftsführers vorlagen, um eine durch die Globalzession herrschende Gläubigerbegünstigung der Hausbank gegenüber anderen Gläubigern hintanzuhalten. Nicht der Abschluss einer im Jahre 2010 abgeschlossenen Zessionsvereinbarung kann der Partei vorgeworfen werden, sondern die Weiterführung der Bedienung dieses Vertrages bei gleichzeitiger Beeinträchtigung der abgabenrechtlichen Pflichten im Sinne einer Gläubigerbenachteiligung.

Die Partei führt im Weiteren aus, dass zwar den Beschwerdeführer eine qualifizierte Mitwirkungspflicht treffe, die Behörde aber nicht von jeglicher Ermittlungspflicht entbunden sei und es unterlassen habe den Sachverhalt amtswegig zu erheben. Die Behörde hätte im Falle einer zu unkonkreten Stellungnahme zu einer entsprechenden Konkretisierung aufzufordern. Diesem Einwand ist seitens des Finanzamtes zu entgegnen, dass, auch wenn die dem Vertreter im Haftungsverfahren auferlegte Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde damit jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, es doch dem (potenziell) Haftungspflichtigen obliegt, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen darzulegen (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; Ritz, BAO², § 9 Rz 22).

Es hat somit der Geschäftsführer konkret und schlüssig die Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden, darzutun. Nur der Vertreter wird nämlich idR jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, die ihm entsprechende Beweise und Behauptungen ermöglicht. Eine Pflicht der Behörde, über den Haftungsvorhalt hinausgehende Ermittlungsschritte zu setzen, ergibt sich erst, wenn aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte hinsichtlich eines Entschuldungsgrundes bzw. das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung hervorgehen.

Dies traf im gegenständlichen Fall nicht zu. Die Einwände der Partei widersprechen der gesetzlichen Konkretisierungspflicht und genügen der dem Vertreter obliegenden Beweislast jedenfalls nicht. Gegenständlich erfüllte die Partei die im Haftungsprüfungsvorhalt abverlangte Darstellung einer präzisen Gläubigergleichbehandlung nicht. Die dargelegten pauschalen

Einwendungen konnten die Partei nicht entschulden bzw. beinhalteten auch keine deutlichen Anhaltspunkte eines Entschuldungsgrundes.

Auch dem Argument, die im Haftungswege geltend gemachte Umsatzsteuer 09/2017 habe das Fälligkeitsdatum 15. November 2017, doch wurde seitens der BUAK bereits am 6. November 2017, also vor Fälligkeitsdatum ein Konkursantrag gestellt und somit sei die Zahlungsunfähigkeit bereits vor Fälligkeit dieser Abgabe vorgelegen, kann das Finanzamt nicht folgen. Der Konkurs wurde aktenkundig am tt. Jänner 2018 eröffnet.

Wenn auch bereits am 6. November 2017 seitens der BUAK ein Insolvenzantrag gestellt wurde, ist dieser nicht schlagend geworden und kann das behauptete Fehlen jeglicher liquiden Mittel nicht begründen. Tatsächlich wurde das Insolvenzverfahren erst am tt. Jänner 2018 eröffnet und somit ergab sich die Fälligkeit Umsatzsteuer 09/2017, der Lohnabgaben 07/2017 und 10/2017 noch vor der Konkurseröffnung.

Aus dem Verzeichnis der angemeldeten Forderungen ergibt sich, dass die Mitarbeiter im Insolvenzverfahren ihre Löhne/Gehälter durch den IEF geltend machen mussten, doch nicht für welchen Lohnzahlungszeitraum. Es konnte seitens des Finanzamtes nicht nachvollzogen werden, dass die Primärschuldnerin ab Juli 2017 keine Löhne mehr gezahlt hatte. Zudem wurde auch Lohnsteuer für bezahlte Löhne vom September, November und Dezember des Jahre 2017 für bezahlte Löhne entrichtet, welche im Zuge einer Anfechtung wieder rückbezahlt wurden. Das Finanzamt konnte daher davon ausgehen, dass die Löhne iZm den vom Haftungsbescheid umfassten Lohnabgaben noch ausbezahlt wurden.

Wenn die Partei vermeint, im Zuge eines Anfechtungsverfahrens sei eine Rückzahlung der Behörde in Höhe von 12.412,36 Euro geleistet – und somit die Behörde nicht benachteiligt worden, geht dies ins Leere. Die anfechtungsbedingte Rückzahlung dieses Betrages entfiel auf die Lohnsteuer 09/2017, 11/2017 und 12/2017 und waren somit diese Abgaben im Haftungsbescheid nicht erfasst. Die Rückzahlung der in diesen Monaten genannten Beträge führt nicht zu einer Entschuldung der im Haftungswege geltend gemachten Lohnsteuer für Juli und Oktober des Jahres 2017. [...]“

Mit fristgerechter Eingabe vom 23. August 2019 beantragte der Bf ohne ergänzendes Vorbringen die Vorlage der Beschwerde vom 5. August 2019 an das Bundesfinanzgericht.

Am 17. September 2019 legte das Finanzamt als nunmehr belangte Behörde die verfahrensgegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine abweisende Erledigung iSd Beschwerdeverentscheidung vom 13. August 2018.

Die beantragte mündliche Beschwerdeverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht fand am 2. Juni 2025 unter Anwesenheit des Bf und eines Vertreters des Finanzamtes statt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Die Gesellschaft wurde mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom Datum gegründet und am Datum unter der Firmenbuchnummer FN im Firmenbuch eingetragen. Gegenstand des Unternehmens war die Zimmerei und Tischlerei sowie der Handel mit Waren aller Art.

Mit Beschluss des zuständigen Gerichtes vom tt. Jänner 2018 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet, nachdem eine Gläubigerin der Gesellschaft am 6. November 2017 einen Konkurseröffnungsantrag gestellt hatte. Die belangte Behörde hatte am 9. November 2017 erstmals Kenntnis vom laufenden Konkurseröffnungsverfahren erlangt.

Mit Beschluss vom tt. Dezember 2018 wurde das Insolvenzverfahren nach Vollzug der Schlussverteilung und Ausschüttung einer Quote iHv 28,01156 % aufgehoben. Im Rahmen einer Nachtragsverteilung wurde am 22. Juni 2021 eine weitere Quote iHv 2,353853 % ausgeschüttet. Die Gesamtquote betrug somit 30,365413 %.

Am tt. August 2020 wurde die Gesellschaft schließlich gemäß § 40 FBG im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht.

Der Bf war im Zeitraum ab Datum sowohl alleiniger Geschäftsführer als auch Alleingesellschafter der Gesellschaft.

Mit dem angefochtenen Haftungsbescheid vom 15. Juli 2019 wurde der Bf für die zu diesem Zeitpunkt (unter anderem) unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in nachstehender Höhe in Anspruch genommen.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	09/2017	19.796,40
Lohnsteuer	07/2017	1.709,76
Lohnsteuer	10/2017	1.664,45
Dienstgeberbeitrag	06/2017	560,56
Dienstgeberbeitrag	07/2017	452,85
Dienstgeberbeitrag	10/2017	451,41

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2017	48,60
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2017	48,44
Summe		24.912,47

Der Haftungsbetrag iHv ursprünglich 34.606,25 Euro wurde in dieser Aufstellung um die Verteilungsquote von 28,01156 % gekürzt. Die Nachtragsverteilungsquote von 2,353853 % war in dieser Berechnung noch nicht berücksichtigt worden.

Mit Globalzessionsvertrag vom 14. Juli 2010 samt Nachtrag vom 3. März 2011 vereinbarte die Gesellschaft mit der Bank die Abtretung ihrer Forderungen, ua gegenüber allen in- und ausländischen Kunden, zum Zwecke der Sicherstellung der gewährten Bankdarlehen bzw -kredite. Im Rahmen des Konkursverfahrens erzielte der Masseverwalter hinsichtlich der von der Gesellschaft rechtswirksam abgetretenen Forderungen einen Anfechtungsvergleich. Nach dessen Inhalt wurde von der Bank eine Anfechtungszahlung iHv 31.000 Euro geleistet, weiters verblieb ein Betrag iHv ca. 35.000 Euro aus drei Rechnungen vom 21. Dezember 2017 bei der Konkursmasse.

Gegenüber dem Finanzamt hatte der Masseverwalter im Konkursverfahren mit Schreiben vom 19. Februar 2018 und vom 19. April 2018 Anfechtungsansprüche gemäß § 31 Insolvenzordnung iHv 21.000 Euro (Zahlungen der Gesellschaft an die Abgabenbehörde im Zeitraum von 10. November 2017 bis 29. Dezember 2017) bzw 19.914,79 Euro (im wesentlichen Zahlungen der Gesellschaft an die Abgabenbehörde im Zeitraum von 4. August 2017 bis 31. Oktober 2017) geltend gemacht. Diesbezüglich leistete das Finanzamt eine Anfechtungszahlung iHv 12.412,36 Euro an die Masse. Die restlichen Forderungen wurden von der Abgabenbehörde nicht anerkannt und in der Folge vom Masseverwalter auch nicht mehr weiterbetrieben.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründeten sich auf die vorgelegten Aktenteile, insbesondere auf die inhaltlichen Ausführungen des Bf und der belangten Behörde sowie die Einsichtnahme des Richters in den elektronischen Steuerakt, die Urkundensammlung des Firmenbuchs sowie die Insolvenzdatei.

Zur strittigen Frage des Zeitpunktes der Zahlungs(un)fähigkeit der Primärschuldnerin folgte der Richter den nachvollziehbaren Angaben des Masseverwalters im Schließungsantrag vom 30. Jänner 2018 sowie den Berichten an das zuständige Gericht vom 9. April 2018 und vom 11. Oktober 2018 (Schlussbericht). Demnach war davon auszugehen, dass die Gesellschaft zumindest seit Mitte des Jahres 2017 zahlungsunfähig und überschuldet iSd Bestimmungen der

Insolvenzordnung war. Zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung per tt. Jänner 2018 waren keinerlei finanzielle Mittel mehr vorhanden, um die laufenden Verpflichtungen zu begleichen.

Für die Zeiträume vor Insolvenzeröffnung, dh insbesondere zu den verfahrensgegenständlichen Abgabefälligkeiten im Zeitraum von 17. Juli 2017 bis 15. November 2017 war davon auszugehen, dass es der Gesellschaft an liquiden Mitteln zur Bedienung aller Gläubiger fehlte. Aufgrund der Angaben des Bf gegenüber dem zuständigen Konkursgericht sowie der (Teil-)Zahlungen an diverse Gläubiger (Finanzamt, BUAK, Krankenkasse etc) konnte aber festgestellt werden, dass im Haftungszeitraum noch liquide Mittel vorhanden waren.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung gab die beschwerdeführende Partei an, dass zumindest bis Jahresende 2017 versucht wurde, den laufenden Geschäftsbetrieb aufrecht zu erhalten. Zu diesem Zweck erfolgten systemerhaltende Zahlungen (Miete, Löhne, Material, Treibstoff etc) und Teilzahlungen an die betragsmäßigen relevanten Gläubiger (Hausbank, Gebietskrankenkassen, BUAK, Finanzamt). Diese Angaben wurden durch die Vorlage von Kontenausdrucken belegmäßig nachgewiesen. Eine detaillierte rechnerische Darstellung in Form einer Liquiditätsrechnung zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben konnte vom Bf aber neuerlich nicht vorgelegt werden.

Rechtsgrundlagen

Im vorliegenden Fall gelangten die folgenden rechtlichen Bestimmungen zur Anwendung:

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

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

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

Rechtliche Beurteilung

Voraussetzungen für die Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO sind die Stellung als Vertreter der Gesellschaft, eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabeforderung, eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters und dessen Verschulden an dieser Pflichtverletzung sowie die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Dem Bf oblag als vertretungsbefugtem Gesellschafter-Geschäftsführer der abgabepflichtigen Gesellschaft im verfahrensgegenständlichen Zeitraum die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft.

Mit Erlassung des Haftungsbescheides am 15. Juli 2019 bestanden unter Berücksichtigung der Verteilungsquote von 28,01156 % haftungsrelevante Abgabenschulden der Gesellschaft gegenüber der belangten Behörde iHv 24.912,47 Euro.

Mit Beschluss des Gerichtes vom tt. Dezember 2018 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft aufgehoben. Damit stand die Uneinbringlichkeit des über die Quote hinausgehenden Teils der Abgabeforderungen fest, wobei die Nachtragsverteilungsquote von 2,353853 % zusätzlich zu berücksichtigen war.

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 02.07.2002, 96/14/0076). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049; 22.04.2015, 2013/16/0208; 19.05.2015, Ra 2013/16/0016).

Betreffend die Verschuldensfrage obliegt dem Vertreter kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden (sogenannte qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast; VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; 20.07.1999, 97/13/0236; 28.04.2004, 99/14/0120; 03.09.2008, 2006/13/0121).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden sind. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 27.09.2000, 95/14/0056).

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs erforderlich sind (VwGH 28.05.2008, 2006/15/0322). Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes kann sich nach der Judikatur daher nicht nur bei Abzahlung bereits bestehender Verbindlichkeiten ergeben, sondern auch bei Zug-um-Zug-Geschäften, wie etwa bei Barzahlung neuer Materialien oder der Bezahlung der laufenden Miete.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Nach § 78 Abs. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Einem Vertreter im Sinne der §§ 80ff BAO fällt als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt (VwGH 21.01.2004, 2002/13/0218).

Zur Rechtfertigung bzw Entschuldigung der Pflichtverletzung brachte der Bf insbesondere vor, über keine bzw keine ausreichenden liquiden Mittel zur Abgabentrachtung verfügt zu haben.

Der Vertreter erfährt aber nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher konkrete Abgabebetrag auch bei gleichmäßiger Befriedung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 28.02.2002, 96/15/0224). Im vorliegenden Fall wurde nicht konkret dargetan, in welchem betragsmäßigen Ausmaß die Abgabenschulden bei gleichmäßiger Bedienung aller Schulden getilgt worden wären, weshalb die Haftung im uneingeschränkten Ausmaß bestand (VwGH 16.12.1999, 97/15/0051). Auch aus dem Vorliegen eines Anfechtungstatbestandes zu Lasten der belangten Behörde ergab sich keineswegs zwingend, dass der Bf die Abgabenbehörde insgesamt bevorzugt befriedigt hätte.

Zum Abschluss des Globalzessionsvertrages war auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach dies dann eine Pflichtverletzung darstellt, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession der GmbH ihre liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden, insbesondere der Abgabeforderungen zu entziehen (VwGH 23.01.1997, 96/15/0107).

Somit erfolgte für die nach Abzug der zusätzlichen Konkursquote verminderten Abgabenschulden der Gesellschaft die Geltendmachung der Haftung gegenüber dem Bf grundsätzlich zu Recht.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind

Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen. Das Ermessen umfasst das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens (VwGH 23.01.1997, 95/15/0173; 24.03.2004, 2001/14/0083).

Das Ausmaß des Vertreterverschuldens ist zwar bei der Prüfung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme nicht zu quantifizieren, da eine bestimmte Schuldform nicht gefordert wird, und auch leichte Fahrlässigkeit genügt. Im Rahmen der Ermessensübung kann das Ausmaß des Verschuldens bei der Bestimmung des Haftungsumfanges jedoch Berücksichtigung finden (vgl VwGH 15.09.1995, 93/17/0404, bzw UFS 31.07.2013, RV/1104-L/11, mwN).

Im vorliegenden Fall hat der Bf im Rahmen der mündlichen Verhandlung nachvollziehbar dargelegt, dass der Abschluss des Globalzessionsvertrages mit der Hausbank in wirtschaftlicher Betrachtungsweise mangels Vorhandensein anderer, insbesondere dinglicher Sicherheiten zur Gewährung eines Überziehungsrahmens erforderlich war. In diesem Zusammenhang war es zwar als fahrlässig zu beurteilen, dass der Bf keine Vorsorge getroffen hat, dass die Bedienung anderer Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt wird. Für das Vorliegen einer Schädigungsabsicht des Bf fanden sich dagegen in den vorliegenden Akten ebenso wenig konkrete Anhaltspunkte wie für eine bedingt vorsätzliche Schädigung des Abgabengläubigers.

Der angefochtene Haftungsbescheid umfasste ua Abgaben (Umsatzsteuer 09/2017, Lohnsteuer 10/2017, Dienstgeberbeitrag 10/2017 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2017), deren Fälligkeit per 15. November 2017, dh nach dem Insolvenzeröffnungsantrag vom 6. November 2017 lagen. Weiters leistete der Bf im Zeitraum nach dem 6. November 2017 noch Zahlungen im Ausmaß von 21.000 Euro an die Abgabenbehörde, die nach einem Anfechtungsschreiben des Masseverwalters iHv 12.412,36 Euro an selbigen rückerstattet wurden.

Aufgrund der Aktenlage konnte nicht unterstellt werden, dass der Bf das Insolvenzverfahren vorsätzlich und wider besseres Wissen verzögert und dadurch den Abgabenausfall für das Finanzamt vergrößert hätte. Nach Ansicht des Richters war auch davon auszugehen, dass weitere Zahlungen des Bf an die Behörde für Abgabefälligkeiten nach dem 6. November 2017 – abgesehen von anfechtungsfesten Lohnsteuerbeträgen – ebenfalls an den Masseverwalter iSd Bestimmung des § 31 IO rückbezahlt hätten werden müssen.

Im Übrigen war davon auszugehen, dass die vom Bf in der mündlichen Verhandlung geltend gemachten Gründe (Reduktion öffentlicher Aufträge, vermehrte Konkurrenz durch

ausländische Anbieter) und nicht etwa überhöhte Geschäftsführerbezüge oder Entnahme von Gesellschaftsmitteln ursächlich für die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft waren.

In einer Gesamtbetrachtung der ermessensrelevanten Umstände erschien daher eine Einschränkung der Haftung auf 50 % der per 15. November 2017 fälligen Abgaben (mit Ausnahme der Lohnsteuer), dh Umsatzsteuer 09/2017, Dienstgeberbeitrag 10/2017 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2017, als sachgerecht.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde – unter zusätzlicher Berücksichtigung der Nachtragsquote iHv 2,353853 % – in folgendem betragsmäßigen Umfang teilweise stattgebend zu erledigen.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer (50 %)	09/2017	9.661,61
Lohnsteuer	07/2017	1.653,86
Lohnsteuer	10/2017	1.610,03
Dienstgeberbeitrag	06/2017	542,24
Dienstgeberbeitrag	07/2017	438,04
Dienstgeberbeitrag (50 %)	10/2017	218,33
Zuschlag zum DB	07/2017	47,01
Zuschlag zum DB (50 %)	10/2017	23,43
Summe		14.194,55

Unzulässigkeit einer ordentlichen 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 gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da das Erkenntnis der angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftungsinanspruchnahme folgte. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 11. Juni 2025