

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Claudia Mauthner in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch E.Igerz & Co Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH, 6850 Dornbirn, Bergmannstraße 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 7. November 2011, betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) war Gesellschafterin und Geschäftsführerin einer mit Gesellschaftsvertrag vom 26. September 1979 gegründeten und nach wie vor operativ tätigen GmbH. Die Geschäftsführerfunktion hatte die Bf. laut Firmenbuch vom 22. April 1994 bis zu ihrer Abberufung mit Gesellschafterbeschluss vom 4. November 2013 inne.

Aus den Akten ist zu ersehen, dass nach erfolglosen Vollstreckungsversuchen der Abgabenbehörde am 11. Oktober 2011 beim Landesgericht X über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gestellt wurde. Nachdem in der am 25. Oktober 2011 abgehaltenen Konkursöffnungstagsatzung seitens der Vertreter der Primärschuldnerin vorgebracht wurde, dass Verhandlungen zwecks Veräußerung des Unternehmens der Gesellschaft geführt würden und aus dem Erlös sämtliche Abgabenrückstände getilgt werden könnten, wurde der Insolvenzverfahrenseröffnungsantrag mit gerichtlichen Beschluss vom 25. Oktober 2011 mangels Bescheinigung der Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin abgewiesen. Da sich in der Folge der Abgabenrückstand nicht verringerte, sondern wesentlich erhöhte, verpflichtete sich die Primärschuldnerin am 8. Februar 2012 zur Zahlung von 150.000,00 € in sechs aufeinanderfolgenden Monatsraten à 25.000,00 € ab 15. März 2012. Nach einer weiteren Erhöhung des Rückstandes wurde am 23. März

2012 seitens der Abgabenbehörde neuerlich ein Insolvenzverfahrenseröffnungsantrag eingebracht, welcher wiederum nach Abschluss einer Ratenvereinbarung (nunmehr sechs Monatsraten á 36.470,00 €) mit gerichtlichen Beschluss vom 5. April 2012 abgewiesen wurde. Nach Bezahlung eines Betrages von 207.350,00 € wurde die Einhebung von Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 319.907,13 € gemäß § 231 BAO ausgesetzt. Nach nochmaliger Abweisung eines Insolvenzverfahrenseröffnungsantrages des Finanzamtes vom 12. März 2013 mit Gerichtsbeschluss vom 27. Mai 2013 wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 20. November 2013 ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet. Mit insolvenzgerichtlichen Beschluss vom 21. Jänner 2014 wurde der Primärschuldnerin über ihren eigenen Antrag die Eigenverwaltung entzogen und der Sanierungsverwalter zum Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 6. März 2014 wurde der von den Insolvenzgläubigern in der Sanierungsplantagsatzung vom 31. Jänner 2014 angenommene Sanierungsplan bestätigt. Danach erhalten die Insolvenzgläubiger auf ihre Forderungen eine Quote von 20% innerhalb von zwei Jahren ab Annahme des Sanierungsplans (10% sind als Barquote nach Rechtskraft der Bestätigung des Sanierungsplanes auszuschütten, weitere 5% bis zum 31.01.2015 und die restlichen 5% bis zum 31.01.2016).

Mit Schreiben vom 15. September 2011 teilte das Finanzamt der Bf. im Wesentlichen mit, dass auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin die im beiliegendem Rückstandsausweis ausgewiesenen Abgaben in Höhe von insgesamt 174.040,43 € uneinbringlich aushafteten. Da die Fälligkeitszeitpunkte der betreffenden Abgaben in jenen Zeitraum gefallen seien, in dem die Bf. geschäftsführende Vertreterin der Primärschuldnerin gewesen sei, sei ihr die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft, insbesondere die vorschriftsmäßige Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Gesellschaftsmitteln oblägen. Bei Verletzung dieser Obliegenheit müsse das Finanzamt nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bis zum Beweis des Gegenteils von einer schuldhaften und für den Abgabenausfall zudem auch ursächlichen Pflichtverletzung des Vertreters ausgehen, wofür der Vertreter mit seinem persönlichen Einkommen und Vermögen hafte. Kein Verschulden treffe den Vertreter, wenn er den Nachweis erbringe, dass er sämtliche Gläubiger, also auch das Finanzamt, im selben Ausmaß befriedigt habe. Sollte die Gesellschaft daher bereits zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt haben, sei dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Gesellschaft (auch solche, deren Forderungen zur Gänze erfüllt worden seien) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Anzugeben seien zudem alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) und es sei die Verschuldenssituation umfassend darzustellen. Werde kein nachvollziehbarer

Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung erbracht, müsse die Bf. mit Erlassung eines Haftungsbescheides im Ausmaß der uneinbringlich gebliebenen Abgaben rechnen.

Das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes blieb unbeantwortet. Daraufhin zog das Finanzamt die Bf. mit Bescheid vom 7. November 2011 gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO zur Haftung für in einer angeschlossenen Rückstandsauflgliederung nach Abgabenart, Zeitraum, Fälligkeitstag und aushaftendem Betrag im Einzelnen aufgeschlüsselte Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt 284.778,41 € heran.

In der gegen den Haftungsbescheid innerhalb einer verlängerten Rechtsmittelfrist eingebrachten Berufung wurde ohne nähere Begründung die Aufhebung des Haftungsbescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, die Wiederherstellung der rechtlichen Situation vor Erlassung des angefochtenen Bescheides sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat beantragt.

Nach Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages, mit dem die Bf. seitens des Finanzamtes aufgefordert wurde, anzugeben, in welchen Punkten der Haftungsbescheid angefochten werde und welche Änderungen beantragt würden sowie eine Begründung nachzureichen, wurde am 2. Mai 2012 ein ergänzender Schriftsatz beigebracht. In diesem führte der steuerliche Vertreter der Bf. im Wesentlichen aus, die Bf. habe ihre Vertreterpflichten deshalb nicht schuldhaft verletzt, weil die haftungsgegenständlichen Abgaben zum damaligen Zeitpunkt infolge von Liquiditätsschwierigkeiten der Primärschuldnerin nicht hätten abgeführt werden können. So habe die Primärschuldnerin im Jahr 2011 mit unerwarteten und unvorhersehbaren Umsatzeinbußen zu kämpfen gehabt, insbesondere, weil ein Großauftrag verloren gegangen sei. Der Umsatz aus dem operativen Geschäft habe sich deshalb im Jahr 2011 auf rund 3,65 Mio. € (vorläufiger Wert) verringert gegenüber rund 4,14 Mio. € im Jahr 2010. Nur der intensiven Bemühung der Bf. sei es zu verdanken, dass der Überhang an Fixkosten, verursacht durch den Verlust dieses seit Jahren ausgeführten Großauftrages abgebaut hätte werden können. Die dadurch entstandene Liquiditätslücke habe aber nicht unverzüglich geschlossen werden können. Zur Problemlösung seien von der Geschäftsführung entsprechende Maßnahmen umgesetzt worden und es seien Finanzierungslösungen von dritter Seite verhandelt worden. Die erwähnten Maßnahmen seien derzeit noch im Gange bzw. in Prüfung. So sei beispielsweise eine Finanzierung des Geschäftsbetriebes über das "XX)" in der Begutachtungsphase und es würden Gespräche mit potentiellen Investoren geführt. Darüber hinaus würden intensive Bemühungen angestellt, die Umsatzeinbußen durch Lukrierung neuer Aufträge zu kompensieren. Es hätten bereits einige Neuaufträge abgeschlossen werden können, sodass die Erfolgserwartungen für das Jahr 2012 derzeit positiv seien. Aus den angeführten Gründen werde die vollinhaltliche Aufhebung des Haftungsbescheides begehrt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Juli 2012 wurde der Berufung insofern Folge gegeben, als der Haftungsbetrag auf 211.558,19 € eingeschränkt wurde, im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde unter Zitierung der §§ 9 Abs. 1 BAO und 80 Abs. 1 leg.cit. sowie der ständigen Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes zu den Voraussetzungen der Vertreterhaftung ausgeführt, das Finanzamt habe infolge der Durchführung eines außergerichtlichen Ausgleiches von der Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgaben bei der Primärschuldnerin ausgehen können. Sämtliche Abgabenschuldigkeiten seien im Zeitraum aufrechter Geschäftsführung der Bf. fällig geworden. Somit hätte der Bf. die Abführung der haftungsgegenständlichen Abgaben obliegen bzw. sei ihr deren Nichtabfuhr zuzurechnen. Im Berufungsvorbringen beschränke sich die Bf. jedoch auf die Behauptung, sie habe keine der ihr obliegenden Pflichten verletzt, ohne - wie dies das Finanzamt bereits mit Ergänzungsersuchen vom 15. September 2011 gefordert habe - detailliert auf die Liquiditätssituation der Primärschuldnerin zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der einzelnen Abgabenschuldigkeiten bzw. auf die Gläubigergleichbehandlung einzugehen. Vielmehr begründe die Bf. die Nichtentrichtung der in Haftung gezogenen Abgaben allgemein mit Liquiditätsschwierigkeiten des Unternehmens sowie mit unerwarteten und unvorhergesehenen Umsatzeinbußen infolge des Verlustes eines jahrelang durchgeführten Großauftrages. Weiters werde undetailliert auf aktuelle Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage eingegangen. In Ansehung der gewährten Fristverlängerung zur Einbringung einer Berufung, welche darauf gestützt worden sei, dass die Bf. mehr Zeit zur Sachverhaltsermittlung benötige, hätten entsprechende Ergebnisse zur Untermauerung des Berufungsbegehrens begründend einfließen können, was jedoch unterblieben sei. Die Bf. habe es somit unterlassen, darzutun, inwieweit sie diese abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht verletzt habe. Daher habe die Abgabenbehörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen dürfen und damit verbunden, von einem Kausalzusammenhang zwischen der Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit.

Im Vorlageantrag wurde unter Verweis auf das bisherige Vorbringen ergänzend ausgeführt, es treffe zu, dass es in der Sphäre der Primärschuldnerin zu Zahlungsverzögerungen gekommen sei. Ursache sei im Wesentlichen gewesen, dass der Fixkostenabbau in Folge des Verlustes eines Großauftrages aus rechtlichen Gründen einer gewissen Zeitspanne bedurft habe. Dies sei erst kurzfristig ersichtlich gewesen und habe die Liquiditätssituation der Primärschuldnerin massiv beeinträchtigt. Die Bf. habe allen Einfluss geltend gemacht, um den vom Unternehmen seit vielen Jahren bearbeiteten Großauftrag wieder zu erhalten. Nachdem abzusehen gewesen sei, dass dies nicht gelingen werde, seien unverzüglich Maßnahmen gesetzt worden, die freiwerdenden Kapazitäten und damit zusammenhängenden Fixkosten abzubauen oder durch neue Aufträge eine entsprechende Auslastung zu erzielen. Die erforderlichen Meldungen an die Abgabenbehörden seien pflichtgemäß durchgeführt worden und es seien nach Möglichkeit Zahlungen an das Finanzamt geleistet worden. Um die Liquiditätssituation der Primärschuldnerin zu verbessern, habe die Bf. - soweit dies ihre private finanzielle Situation zugelassen habe - auf ihre ohnehin schon sehr kleine Geschäftsführervergütung verzichtet. Aus den dargelegten Gründen sei der Bf. nicht einmal leichte Fahrlässigkeit vorzuwerfen, da sie bis hin in den privaten Bereich alle ihr zur Verfügung stehenden Maßnahmen gesetzt habe, um die haftungsgegenständlichen Abgaben zu bezahlen.

Das Fehlen ausreichender Mittel für die vollständige Abgabentrachtung sei obig dargelegt und begründet worden, weshalb das Verhalten der Bf. weder rechtswidrig noch kausal für die nicht vollständige Abgabentrachtung gewesen sei. Kausal für das Nichtvorliegen ausreichender Mittel für die vollständige Abgabentrachtung seien vielmehr die dargestellten widrigen wirtschaftlichen Umstände gewesen. Sofern dem Begehren auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides nicht Folge gegeben werde, werde beantragt, die von der Primärschuldnerin geleisteten Zahlungen zu berücksichtigen, eine Quote zu ermitteln, innerhalb der es zu einer allfälligen Gläubigerungleichbehandlung gekommen sei und den Haftungsbescheid insofern abzuändern, als die Bf. nur für den Differenzbetrag in Anspruch genommen werde.

Mit Schreiben vom 1. Juni 2015 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorauszuschicken ist, dass der unabhängige Finanzsenat mit 1. Jänner 2014 gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst wurde. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 BAO.

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.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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

Voraussetzung für eine Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung

des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist eine Einhebungsmaßnahme. Sie setzt voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden und noch nicht - beispielsweise durch Entrichtung - erloschen ist (Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung; siehe dazu zB Ritz, BAO⁵, § 7 Tz 10ff; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO¹⁰, Anm 14ff). Darauf ist auch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen, weil nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe dazu VwGH 27.08.1990, 89/15/0059; VwGH 28.05.1993, 93/17/0049; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO¹⁰, Anm 14; Ritz, BAO⁵, § 7 Tz 11) zu § 289 Abs. 2 BAO (nunmehr § 279 Abs. 1 idF FVwGG 2012) das im vollen Prüfungsumfang an die Stelle der Abgabenbehörde tretende Bundesfinanzgericht auch Veränderungen des Sachverhaltes, welche erst nach Erlassung des angefochtenen Bescheides eingetreten oder hervorgekommen sind, zu berücksichtigen hat.

Beschwerdegegenständlich wurde die Bf. für folgende Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen:

| Abgabenart | Zeitraum | Fälligkeitstag | Betrag |
|------------------------------------|------------|----------------|-------------|
| Umsatzsteuer | 05/2011 | 15.07.2011 | 44.672,14 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 18.07.2011 | 154,81 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 18.07.2011 | 160,18 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 18.07.2011 | 839,99 € |
| Pfändungsgebühr | 2011 | 28.07.2011 | 650,00 € |
| Lohnsteuer | 07/2011 | 16.08.2011 | 9.064,44 € |
| Dienstgeberbeitrag | 07/2011 | 16.08.2011 | 13.313,06 € |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 07/2011 | 16.08.2011 | 1.153,81 € |
| Kammerumlage | 04-06/2011 | 16.08.2011 | 46,12 € |
| Körperschaftsteuer | 07-09/2011 | 16.08.2011 | 437,00 € |
| Umsatzsteuer | 06/2011 | 16.08.2011 | 53.757,45 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 18.08.2011 | 123,60 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 18.08.2011 | 156,28 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 18.08.2011 | 1.016,87 € |
| Lohnsteuer | 08/2011 | 15.09.2011 | 7.106,85 € |
| Dienstgeberbeitrag | 08/2011 | 15.09.2011 | 8.558,49 € |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 08/2011 | 15.09.2011 | 741,73 € |

| | | | |
|------------------------------------|---------|------------|--------------|
| Umsatzsteuer | 07/2011 | 15.09.2011 | 61.616,52 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 19.09.2011 | 137,79 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 19.09.2011 | 162,87 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 19.09.2011 | 1.131,26 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 17.10.2011 | 181,29 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 17.10.2011 | 266,26 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 17.10.2011 | 1.075,15 € |
| Lohnsteuer | 09/2011 | 17.10.2011 | 7.696,30 € |
| Dienstgeberbeitrag | 09/2011 | 17.10.2011 | 8.444,94 € |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 09/2011 | 17.10.2011 | 729,94 € |
| Umsatzsteuer | 08/2011 | 17.10.2011 | 59.677,63 € |
| Säumniszuschlag 2 | 2011 | 17.11.2011 | 160,00 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 17.11.2011 | 142,14 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 17.11.2011 | 171,17 € |
| Säumniszuschlag 1 | 2011 | 17.11.2011 | 1.232,33 € |
| | | | 284.778,41 € |

Wie aus einer am 29. Mai 2015 durchgeführten Abfrage des Abgabenkontos der Primärschuldnerin zu ersehen ist, wurden sämtliche der obig angeführten Abgabenschuldigkeiten zwischenzeitlich durch Zahlungen der Primärschuldnerin, die gemäß § 214 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen waren, getilgt. Mangels Bestand der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten kann daher die Haftung nicht mehr aufrecht erhalten werden. Eine Erörterung der Streitpunkte erübrigt sich somit.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision (Art. 133 Abs. 4 B-VG) zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da den im gegenständlichen Verfahren zu klärenden Rechtsfragen keine weiter gehende, einzelfallübergreifende und rechtssystematische Relevanz und damit keine erhebliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukam bzw. die Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. Juni 2015