

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Baldinger & Partner Unternehmens und Steuerberatungs GmbH, Ferrogasse 35, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 4.4.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 17.3.2016, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO für Abgaben der M-GmbH, Steuernummer XY, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22.6.2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO insoweit stattgegeben, als eine Haftung für folgende Abgaben im Ausmaß von zwar weiterhin € 61.065,92, nicht jedoch für Umsatzsteuer 03/2010, zu Recht besteht:

Umsatzsteuer	04/2010	1.135,52
Umsatzsteuer	05/2010	6.000,00
Umsatzsteuer	07/2010	5.707,58
Umsatzsteuer	08/2010	6.000,00
Umsatzsteuer	09/2010	6.000,00
Umsatzsteuer	10/2010	6.000,00
Umsatzsteuer	02/2011	8.283,71
Umsatzsteuer	03/2011	4.938,43
Umsatzsteuer	04/2011	7.878,01
Umsatzsteuer	05/2011	4.645,16
Umsatzsteuer	06/2011	4.477,51

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 wurde der über das Vermögen der M-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben.

Mit Haftungsvorhalt vom 20.10.2014 forderte das Finanzamt den späteren Beschwerdeführer (Bf.) zur Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises auf.

Dieser Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Mit Bescheid vom 17.3.2016 wurde der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft für Abgaben in der Höhe von € 61.065,92, nämlich

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	03-05/2010	7.135,52
Umsatzsteuer	07-10/2010	23.707,58
Umsatzsteuer	02/2011	8.283,71
Umsatzsteuer	03/2011	4.938,43
Umsatzsteuer	04/2011	7.878,01
Umsatzsteuer	05/2011	4.645,16
Umsatzsteuer	06/2011	4.477,51

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 4.4.2016 rechtzeitig eingebrochenen Beschwerde führte der Bf. aus, dass unstrittig sei, dass er als Geschäftsführer der Gesellschaft für die Entrichtung aller Zahlungsverpflichtungen verantwortlich gewesen sei und aufgrund der Insolvenz der Gesellschaft die aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten uneinbringlich seien.

Es liege aber keine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. vor, weil die Insolvenz durch die Rücknahme der Bankenfinanzierung zur Unzeit und den Ausfall eines Großkunden hervorgerufen worden sei.

Es werde darauf verwiesen, dass die vorliegende Rechtsfrage bereits entschieden sei, weil der Bf. auch seitens der BGKK zur Haftung herangezogen, aber mit

Beschwerdevorentscheidung wieder aus der Haftung entlassen worden sei, weil Erhebungen ergeben hätten, dass nicht mit der im Verwaltungsverfahren erforderlichen Sicherheit ermittelt werden könne, wie lange den Dienstnehmern der Primärschuldnerin die Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.5.2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und nach Zitierung der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt:

Im vorliegenden Fall sei unbestritten, dass der Bf. in der Zeit vom Datum-3 bis zum Datum-4 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma M-GmbH gewesen sei. Unstrittig sei auch, dass aufgrund der Insolvenz der Gesellschaft die aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten uneinbringlich seien. Die Firma sei am Datum-5 infolge Vermögenslosigkeit amtswegig im Firmenbuch gelöscht worden.

Seitens des Bf. werde in der Beschwerde vorgebracht, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung vorläge, da die Insolvenz durch die Rücknahme der Bankenfinanzierung zur Unzeit und den Ausfall eines Großkunden hervorgerufen worden sei. Des Weiteren werde darauf verwiesen, dass die vorliegende Rechtsfrage bereits entschieden sei, da der Bf. auch seitens der BGKK zur Haftung herangezogen, aber aufgrund eines Rechtsmittels mit Beschwerdevorentscheidung wieder aus der Haftung entlassen worden sei.

In der Begründung der Burgenländischen Gebietskrankenkasse sei erläutert worden, dass sich aufgrund der Beschwerde und der daher eingehenden Erhebungen ergeben habe, dass nicht mit der im Verwaltungsverfahren erforderlichen Sicherheit habe ermittelt werden können, wie lange den Dienstnehmern der Primärschuldnerin die Löhne und Gehälter ausgezahlt worden seien.

Dem werde seitens Abgabenbehörde entgegengehalten, dass der Haftungsbescheid nur die Umsatzsteuer betreffe.

Da die Umsatzsteuer für die Zeiträume 03-05/2010 sowie 07-10/2010 nicht gemeldet worden sei, sei diese im Schätzungswege ermittelt worden. Die Voranmeldungen für die Zeiträume 02/2011–06/2011 seien erfolgt, aber die Abgaben zum Fälligkeitstag nicht entrichtet worden.

Im Haftungsverfahren sei es Aufgabe des gesetzlichen Vertreters darzutun, weshalb er in seinem Verantwortungsbereich als Geschäftsführer nicht dafür Sorge getragen habe, dass die fälligen Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin entrichtet worden seien, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe (z.B. VwGH 24.6.2010, 2009/16/0206). In der Regel werde nämlich nur der Vertreter jenen ausreicheichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche (vgl. VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246).

Das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung habe nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen; vielmehr habe der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel schlüssig darzulegen (vgl. VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048). Auf dem Vertreter laste auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Dem Vertreter obliege dabei 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 (vgl. z.B. VwGH 21.3.2012, 2012/16/0048). Dazu sei der Beschwerdeführer mit Haftungsbescheid vom 17.3.2016 aufgefordert worden, was jedoch nicht erfolgt sei.

Insgesamt gesehen sei vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO auszugehen gewesen. In diesem Fall spreche nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Es seien keinerlei Gründe vorgebracht worden, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs böten.

Die Geltendmachung der Haftung stelle die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Seitens des Bf. seien keine Billigkeitsgründe vorgebracht worden, welche die Gründe für seine Heranziehung zur Haftung überwiegen würden. Insgesamt gesehen sei daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten gewesen.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 19.6.2016 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat und brachte ergänzend vor, dass die belangte Behörde mit der Beschwerdevorentscheidung zwei Umstände verkenne. Erstens werde behauptet, dass die Lohnabgaben mit den Umsatzsteuern in keinem Zusammenhang stünden. Dem sei entgegenzuhalten, dass es sich in beiden Fällen um Selbstbemessungsabgaben handle. Die BGKK habe festgehalten, dass nicht mit Sicherheit habe ermittelt werden können, wie lange die Bezüge ausbezahlt worden seien.

Gleiches gelte für die Umsatzsteuer. Da es sich um Schätzungen gehandelt habe, habe auch in diesem Fall nicht mit Sicherheit ermittelt werden können, ob eine Pflichtverletzung vorliegen könne. Es werde diesbezüglich auf das bereits abgeführte Finanzstrafverfahren verwiesen.

Zweitens werde auf die Gleichbehandlung und die Vermutung der Schuldhaftigkeit verwiesen. Die Frage der Gleichbehandlung stelle sich aber nicht, weil nicht einmal die Schuldhaftigkeit vorliege. Es sei notorisch, dass die Insolvenz über den Bf. hereingebrochen sei und sogar eine Scheidung nach sich gezogen habe. Im Wesentlichen

habe die kreditgebende Bank den Liquiditätsnotstand verursacht, der aufgrund des Ausfalls eines wesentlichen Kunden die Insolvenz nach sich gezogen habe. Der Bf. werde zur mündlichen Verhandlung erscheinen und die konkreten Umstände auch aus erster Hand darlegen können.

Mit Schreiben vom 30.9.2016 forderte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt auf, die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern 03-05/2010 und 07-10/2010 auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume aufzugliedern und den entsprechenden Betriebsprüfungsbericht zu übermitteln.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übersandte das Finanzamt mit Schreiben vom 4.11.2016 den Arbeitsbogen betreffend die Umsatzsteuerprüfung der M-GmbH, aus dem hervorgeht, dass die Umsätze in Anlehnung an 2009 mit monatlich € 77.000,00 (ergibt € 15.400,00 Umsatzsteuer) und die Vorsteuern mit € 9.400,00/Monat (ergibt € 6.000,00 Zahllast) geschätzt wurden.

Mit Schreiben vom 7.11.2016 forderte das Bundesfinanzgericht den Bf. zur Erstellung eines Liquiditätsstatus unter Bekanntgabe der nunmehr aufgegliederten Vorauszahlungsbeträge auf, wobei sich für die Monate 03/2010, 04/2010 und 07/2010 aufgrund von zwischenzeitigen Tilgungen Verminderungen ergaben:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Umsatzsteuer	03/2010	0,00	---
Umsatzsteuer	04/2010	1.135,52	15.06.2010
Umsatzsteuer	05/2010	6.000,00	15.07.2010
Umsatzsteuer	07/2010	5.707,58	15.09.2010
Umsatzsteuer	08/2010	6.000,00	15.10.2010
Umsatzsteuer	09/2010	6.000,00	15.11.2010
Umsatzsteuer	10/2010	6.000,00	15.12.2010
Umsatzsteuer	02/2011	8.283,71	15.04.2011
Umsatzsteuer	03/2011	4.938,43	16.05.2011
Umsatzsteuer	04/2011	7.878,01	15.06.2011
Umsatzsteuer	05/2011	4.645,16	15.07.2011
Umsatzsteuer	06/2011	4.477,51	16.08.2011

Außerdem werde um Aufklärung ersucht, da in der Insolvenzdatei kein Insolvenzverfahren des Bf. aufscheine, er jedoch auf seine Insolvenz hingewiesen habe.

In Beantwortung des Vorhaltes teilte der Bf. mit Schreiben vom 12.12.2016 mit, dass die derzeitigen Gespräche mit dem Rechtsanwalt in die Richtung gehen würden, dass die Insolvenz wahrscheinlich Anfang des 2. Quartals 2017 unausweichlich werde. Aktuell habe die Raiffeisenbank die Haftung noch nicht geltend gemacht. Somit liege noch kein Grund vor, dass er seine allfälligen Haftungsverpflichtungen über eine Insolvenz bereinigen müsse, weil er praktisch vermögenslos sei. Es sei jedoch so, dass die Bank Austria für eine Haftung aus der Insolvenz (*Anmerkung: der Gesellschaft*) sein Einkommen bereits bis zum Existenzminimum pfändungsweise abschöpfe.

Einen Liquiditätsstatus gebe es nicht. Die Buchhaltung liege natürlich vor, aber es sei zum damaligen Zeitpunkt auch nicht erforderlich gewesen, derartige Aufstellungen zu erstellen, weil die Abgabenfestsetzungen erst im Zuge von abgabenbehördlichen Prüfungen im Zuge der anschließenden Insolvenz erfolgt seien.

Zum Ablauf werde auf die Ausführungen des Bf. an seinen steuerlichen Vertreter in seinem Schreiben vom 27.2.2013 verwiesen:

- 1.) Es seien seit Firmengründung (2000) immer alle derartigen Meldungen, etc. entsprechend ausgefertigt und abgegeben worden, was durch Frau P.D. immer bestens erledigt worden sei.
- 2.) Die Kopien dieser Meldungen seien in einem Ordner abgelegt worden.
- 3.) Fehler in dieser Abwicklung seien nie zu bemerken gewesen, auch seien alle Jahresabschlüsse, Steuererklärungen, etc. von einem dafür beauftragten Steuerberatungsbüro durchgeführt worden. Hier sei auch keine entsprechende Rückmeldung irgendeiner Informationslücke erfolgt.
- 4.) Frau P.D. und er hätten sich im Jahr 2010 getrennt. Frau D. habe in etwa im April/Mai die Tätigkeit beendet und es sei eine Nachfolgerin gesucht worden.

Die Neubesetzung dieser Stelle sei schwierig gewesen, interimistisch habe Frau D. noch zwischendurch diverse Tätigkeiten verrichtet und sei ergänzend dazu auf verschiedene Aushilfskräfte zurückgegriffen worden, wobei die grundsätzlichen Betriebsabläufe, darunter auch die UVA-Abgabe und deren Ablage im betreffenden Ordner, beibehalten worden seien, was monatlich auch von ihm festzustellen gewesen sei, da er den jeweiligen Leuten ja immer die Unterlagen, Muster, etc. gegeben und auf die Wichtigkeit der Einhaltung aller Betriebsabläufe stets hingewiesen habe.

- 5.) Das Jahr 2010 sei wirtschaftlich für ihn weniger erfreulich gewesen, da er etwa im Zeitraum Juni erfahren habe, dass sein größtes Projekt verloren gehe (ca. 15% des für Oktober 2010 geplanten Jahresumsatzes sei durch das Ableben des Kunden nicht realisiert worden), zusätzlich sei sein zweitwichtigster Kunde wegen einer Fusion ebenfalls ausgefallen.

Diese Umstände hätten zu einiger Hektik geführt, da durch vermehrte Akquise, Angebotslegung, etc. das ganze Büro über Monate hindurch sehr gefordert gewesen sei.

Im Juli habe er dann eine Mitarbeiterin gefunden und eingestellt. Frau W. seien alle Unterlagen übergeben, die Betriebsabläufe erklärt, etc. worden. Auch habe sich Frau D. nochmals zur Verfügung gestellt, Frau W. den Betriebsablauf im Detail näherzubringen.

6.) Frau W. habe in Folge eben die Büroleitung/Administrationsagenden erledigt, allerdings dann etwa Mitte September (der Bf. sei nach einem längeren Auslandsaufenthalt zurückgekommen) ihm mitgeteilt, wegen zu großer Hektik und großen Stresses das Unternehmen zu verlassen, was sie dann auch unmittelbar darauf innerhalb von zwei Tagen getan habe.

Nachdem Frau W. den Betrieb verlassen habe, habe er wieder auf diverse Aushilfskräfte zurückgreifen müssen, wieder nach dem gleichen „Muster“, es seien ja alle Betriebsabläufe jahrelang bewährt gewesen und habe das auch gut funktioniert.

7.) Es falle auf, dass im Verfahren die UVA`s für 01-02/2010, 06/2010 und 11-12/2010 nicht erwähnt würden, auch hier fänden sich die entsprechenden Kopien im angesprochenen Ordner. Alleine schon die Existenz dieses UVA/FA Ordners und die kontinuierlich darin durchgeführte Ablage der UVA-Kopien habe für ihn keine Zweifel an der ordnungsgemäßen Abwicklung erkennen lassen. Wie erwähnt sei der betreffende Ordner auch zwischen den wechselnden Bearbeitern weitergegeben worden.

Sicherlich habe er keinesfalls vorsätzlich eine Nichtabgabe der UVA`s veranlasst / verursacht.

Alleine schon aufgrund der Tatsache, dass eben eine Nichtabgabe für ihn persönlich nachteilig sei, sei das ihm vorgeworfene Vorgehen wohl sehr unklug und nicht logisch erklärbar. Es sei also in seinem ausgesprochenen Interesse, dass das erledigt werde, weil durch eine etwaige Nichtabgabe keinesfalls ein Vorteil für ihn bestehe.

A.) Eingeräumt könnte werden, dass es wegen seiner überdurchschnittlich häufigen Reisetätigkeit Teil des Officemanagements standardisierte und automatisierte Betriebsabläufe gegeben habe, die minimal fehlertolerant gewesen seien.

Eine Permanentkontrolle – wie hier unterstellt – sei im tatsächlichen Betrieb gar nicht möglich und eigentlich lebensfremd und würde faktisch bedingen, derartige Vorgänge komplett selbst erledigen zu müssen, was einfach nicht gehe.

B.) Emotional schwierig sei die Zeit wegen seiner Trennung und den hohen Auftragsausfällen gewesen, die für ihn eine große Stresssituation über Monate hindurch bedeutet hätten, in Kombination sei es einfach viel gewesen.

Anmerkungen zum Verfahren:

I.) Warum seien die Unterlagen nicht zum/während des Verfahrens nachgereicht worden?

Die M-GmbH sei seit November 2011 in Insolvenz gewesen, weshalb er eigentlich keine entsprechenden Möglichkeiten mehr gehabt habe, auf Verfahren zu reagieren. Erst

vor wenigen Wochen habe er wegen ihm in Erinnerung gebrachter Termine zu diesem Verfahren versucht, in Vorbereitung alle ihm dienlichen Unterlagen zu finden. So habe er eben erst kürzlich den betreffenden Finanzamts-Ordner gefunden, in dem sich alle Unterlagen befänden.

II.) Verfahrensgegenständliche Summe sei mit einem Betrag von € 42.000,00 geschätzt worden. Die Summierung der UVA's ergebe für den Zeitraum jedoch einen Betrag in Höhe von € 37.678,19, weshalb die Differenz von € 4.321,81 entsprechend zu berücksichtigen wäre:

Umsatzsteuer 03/2010	3.390,56
Umsatzsteuer 04/2010	5.505,17
Umsatzsteuer 05/2010	6.502,07
Umsatzsteuer 07/2010	1.509,44
Umsatzsteuer 08/2010	12.051,40
Umsatzsteuer 09/2010	2.550,00
Umsatzsteuer 10/2010	9.188,43

Zusätzliche Hinweise:

Aufgrund der Insolvenz der M-GmbH habe er aus dem bzw. nach Abschluss des laufenden Insolvenzverfahrens mit der persönlichen Inanspruchnahme aus übernommenen Haftungen in Höhe von ca. € 200.000,00 zu rechnen, die mangels Vermögens dies zu begleichen voraussichtlich ein Schuldenregulierungsverfahren / einen Privatkonskurs bedingten.

Aktuell sei der Bf. angestellt mit einem Einkommen von € 1.250,00 netto/Monat und habe derzeit keine Unterhaltsverpflichtungen (Kinder erwachsen), was sich jedoch im Zuge bzw. nach dem noch ausständigen Scheidungsverfahren eventuell ändern könne.

Außerdem verwies der Bf. auf das an seinen steuerlichen Vertreter gerichtete Schreiben seines damaligen Rechtsanwaltes vom 26.2.2013:

„Die Finanzbehörde wirft unserem Mandanten, Herrn Bf., eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vor. Mithin wird ihm vorgeworfen, dass er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen 03-05/2010 und 07-10/2010 ist ein Faktum. Es verbleibt demnach nur, den Vorsatz zu bekämpfen. Bf. argumentiert, dass er die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen zunächst seiner Ehefrau und sodann der Mitarbeiterin Frau W. übertragen hat. Diese haben die Umsatzsteuervoranmeldungen eben nicht eingereicht. Die Übertragung der Aufgabe der Abgabe der UVA war im Geschäftsbetrieb des Bf. eine Notwendigkeit, weil dieser weltweit Messestände aufbaut. Mithin hatte er gar nicht die Gelegenheit, selbst diese

Tätigkeiten vorzunehmen. Die Säumigkeit seiner Mitarbeiter ist ihm nicht zuzurechnen. Es kommt dazu, dass das Ehepaar H. und P.D. zum damaligen Zeitpunkt sich trennte und er nicht nur seine diesbezügliche Mitarbeiterin verlor, sondern auch emotional stark belastet war. Dazu kommen die wirtschaftlichen Turbulenzen der M-GmbH, die schließlich in der Insolvenz mündeten.“

In der am 22.6.2017 durchgeföhrten mündlichen Verhandlung brachte der Bf. vor, dass die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen letztlich auf einen kleinen Anlassfall zurückzuföhren sei, der die Gesellschaft in massive finanzielle Schwierigkeiten gebracht habe. Es sei um die Nichtdurchführung einer Überweisung seitens der Bank lediglich in der Größenordnung von ca. € 500,00 gegangen, weshalb ein LKW nicht zeitgerecht eingelangt sei, da die Fähre nicht mehr fahren habe können. In der Messebranche sei Vertrauen auf die Zuverlässigkeit ein sehr hoher Wert, durch diesen Fehler habe er in der Folge diese Zuverlässigkeit nicht mehr zuerkannt bekommen. Die kleine Bank in Ort-1 habe ihm damit in der Folge die benötigten finanziellen Mittel nicht mehr zur Verfügung gestellt. Dazu seien die Überlastung seiner Gattin und die darauffolgende Trennung gekommen. Seine Gattin habe zuvor im Unternehmen die monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen berechnet und ihm die Daten zur Überweisung geliefert. Er habe sich in der Folge um eine neue Person für die Wahrnehmung dieser Aufgaben angenommen, jedoch habe die neu aufgenommene Mitarbeiterin keine entsprechenden Berechnungen erstellt. Die Überweisungen habe regelmäßig er vorgenommen. Es seien auch Buchhaltungsunterlagen erstellt und abgelegt, eine Meldung jedoch offenbar nicht erstattet worden.

Auf die Frage der Amtsbeauftragten, dass er nach der Aktenlage Probleme mit mehreren Lieferanten gehabt habe, führte der Bf. aus, dass die Messen stets im Herbst stattfänden, es würden jedoch bereits in den Vormonaten Lieferungen an die GmbH durchgeföhr, daher habe er Zahlungen zu leisten, weit bevor der Messebetrieb starte. Das zunächst dargestellte Geschäft betreffe das Jahr 2010. Wenn nicht mängelfrei zum Termin alle Leistungen erbracht seien, bekomme man in der Praxis auch nicht die zunächst vereinbarten Gelder vom Klienten. Die Gründe, die zu Mängeln geführt hätten, interessierten den Kunden jedoch nicht. Es seien ihm in Summe alle Probleme plötzlich über den Kopf gewachsen. Die Schätzungsbescheide seien dem Masseverwalter zugestellt worden, er sei erst im Zuge seines Finanzstrafverfahrens mit den Schätzungen und deren Höhe konfrontiert worden.

Über die Beschwerde wurde 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 eingebbracht werden können.

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.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (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).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 der über das Vermögen der M-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben und die Konkursquote von 1,21835% bereits im Haftungsbescheid berücksichtigt wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bf. als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Aus dem Vorbringen des Bf., dass die Insolvenz durch die Rücknahme der Bankenfinanzierung zur Unzeit und den Ausfall eines Großkunden hervorgerufen worden sei, lässt sich nichts gewinnen, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bf. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch – aus den Umsatzsteuervoranmeldungen 02-06/2011 ersichtliche - Umsätze erzielt wurden.

Diese Umsatzsteuervoranmeldungen werden vom Bf. auch gar nicht bestritten, sondern lediglich die mit Bescheiden vom 10.10.2011 (daher noch vor der Eröffnung des Konkursverfahrens) im Schätzweg seitens der Betriebsprüfung festgesetzten Umsatzsteuern 03-05/2010 und 07-10/2010, wobei eingewandt wurde, dass es sich gleich den Lohnabgaben um Selbstbemessungsabgaben gehandelt und die BGKK bereits entschieden habe, dass nicht mit der im Verwaltungsverfahren erforderlichen Sicherheit ermittelt werden könne, wie lange den Dienstnehmern der Primärschuldnerin die Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien.

Diesem Vorbringen muss entgegengehalten werden, dass der Bf. in seinem an den steuerlichen Vertreter gerichteten Schreiben vom 27.2.2013 eine Aufstellung seiner tatsächlichen Umsatzsteuerzahllasten für den Zeitraum 03-05/2010 und 07-10/2010 mit € 37.678,19 bekanntgab, einem Betrag, der vom seitens der Betriebsprüfung im Schätzweg festgesetzten Betrag von € 42.000,00 nicht wesentlich abweicht.

Aus dem Einwand, es könne keine Haftungsinanspruchnahme für eine Differenz von € 4.321,81 erfolgen, lässt sich jedoch nichts gewinnen, weil im Falle des Vorliegens von Abgabenbescheiden Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

Auch der Hinweis auf das Straferkenntnis des Spruchsenates vom 28.2.2013 geht ins Leere, weil damit der Bf. für schuldig erkannt wurde, vorsätzlich als Geschäftsführer der Primärschuldnerin Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 03-05/2010 und 07-10/2010 in Höhe von € 18.000,00 und € 24.000,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, 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 (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Allerdings waren die genannten Umsatzsteuern (03-05/2010 und 07-10/2010) vom Finanzamt auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume aufzugliedern, da nach dem Erkenntnis des VwGH vom 22.4.2015, 2013/16/0208, ansonsten ein Gleichbehandlungsnachweis nicht erbracht werden kann:

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	03/2010	0,00
Umsatzsteuer	04/2010	1.135,52
Umsatzsteuer	05/2010	6.000,00
Umsatzsteuer	07/2010	5.707,58
Umsatzsteuer	08/2010	6.000,00
Umsatzsteuer	09/2010	6.000,00
Umsatzsteuer	10/2010	6.000,00

Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls laut Abgabenkonto noch bis Juni 2011 Umsätze erzielt wurden.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Auch die Einwände des Bf. hinsichtlich seiner starken Reisetätigkeit und des durch die Trennung bedingten Verlustes seiner Ehefrau als versierter und verlässlicher Bürokrat, wobei in der Folge verschiedene Aushilfskräfte versäumt hätten, die Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen, vermögen ihn nicht zu exkulpieren, weil ein Mindestmaß an Überwachung des mit der Wahrnehmung dieser Belange betrauten Personals für einen verantwortlichen Geschäftsführer als gesetzliches Vertretungsorgan der Gesellschaft verlangt werden muss. Wer weiß, dazu nicht in der Lage zu sein und dessen ungeachtet die Funktion eines Geschäftsführers weiterhin ausübt, der handelt

schon deswegen schuldhaft, weil ihm bewusst sein muss, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des § 25 Abs. 1 GmbHG nicht entsprechen kann (VwGH 25.11.1980, 1383/80). Zudem erfolgte die Einteilung der Geldmittel durch den Bf. als Geschäftsführer, was er in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG auch bejaht hat, somit war ihm die Unterlassung der Zahlungen bekannt.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Soweit der Bf. vorträgt, dass die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, da er insolvent sei und sein geringes Einkommen bis auf das Existenzminimum bereits seitens der Bank gepfändet werde, ist er darauf hinzuweisen, dass gerade aus dem Umstand, dass versucht wird, in einem demnächst zu beantragenden Schuldenregulierungsverfahren die finanzielle Situation des Bf. zu bereinigen, es zweckmäßig erscheint, an der Geltendmachung der Haftung festzuhalten. Dies dürfte die einzige Möglichkeit sein, die Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin einbringlich zu machen. Im Übrigen ist es nicht zweckmäßig, wenn durch den vorzeitigen Verzicht des Abgabengläubigers andere Gläubiger eine höhere Quote im Schuldenregulierungsverfahren erhalten (UFS 16.2.2011, RV/0167-L/11).

Die als Billigkeitsgründe eingewendeten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse haben ohnehin in einem Schuldenregulierungsverfahren ihre Berücksichtigung zu finden. Eine im Rahmen der Ermessensübung im gegenständlichen Verfahren zu berücksichtigende Unbilligkeit liegt daher nicht vor (vgl. BFG 27.1.2015, RV/7103151/2012).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH zu Recht, wobei die Umsatzsteuer 03/2010 nicht mehr aushaftet, wodurch sich jedoch am Gesamtbetrag nichts ändert, da die Entrichtung der Umsatzsteuer 03/2010 bereits vor Erlassung des Haftungsbescheides erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 22. Juni 2017