

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. X. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 14.11.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 12.10.2016, betreffend Haftung nach § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Der Beschwerdeführer wird für die Umsatzsteuer 7-9/2014 in Höhe von 879,08 € und den Säumniszuschlag 2014 in Höhe von 17,66 € (in Summe: 896,74 €) als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer wurde am 17.11.2014 zum selbständig vertretungsberechtigten Geschäftsführer der GmbH, die mit Gesellschaftsvertrag vom 23.1.2014 gegründet wurde, bestellt. Der Geschäftszweig der Gesellschaft wurde mit Service und Betreuung von Forstwaldungen, Jagdrevieren und Liegenschaften sowie Handel mit Waren aller Art umschrieben.

Am 27.11.2014 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 7-9/2014, fällig am 17.11.2014, mit einer Zahllast von 7.323,16 € eingereicht, aber nicht entrichtet, sodass auch ein Säumniszuschlag von 146,46 € festgesetzt wurde.

In der weiteren Folge wurde über das Vermögen der GmbH am 17.2.2015 ein Konkursverfahren eröffnet, das mit einer 25,2147%igen Quotenausschüttung beendet wurde.

Mit Schreiben vom 3.6.2015 wurde der Bf. auf die rückständigen Abgaben und die mögliche Inanspruchnahme als verantwortliches Organ der Gesellschaft angeschrieben und darauf hingewiesen, Vertreter juristischer Personen hätten alle Pflichten des

Vertretenen zu erfüllen und dafür zu sorgen, die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet würden. Zur Prüfung des Verschuldens wurde er daher aufgefordert, die vorhandenen liquiden Mittel und Auflistung sämtlicher Gläubiger bekanntzugeben und gegenüber zu stellen. Im Falle der Nichterbringung ausreichender Nachweise müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass der Abgabenausfall durch schuldhaftes Pflichtverletzungen entstanden und vom verantwortlichen Organ zu entrichten seien.

In seiner Antwort vom 25.6.2015 führte der Bf. durch seinen Rechtsvertreter aus, am 17.11.2014 zum Geschäftsführer der GmbH bestellt worden zu sein und seine Tätigkeit erst am 26.11.2014 aufgenommen zu haben.

Zu diesem Zeitpunkt konnte er aber in der Folge kaum mehr etwas zu Gunsten der Gesellschaft erwirken, wenngleich er keinerlei Forderungen der Gesellschaftsgläubiger mehr begleichen oder Auszahlungen vornehmen konnte.

Im Übrigen verwies er darauf, der streitgegenständliche Abgabenrückstand rühre noch aus der Zeit des vormaligen Geschäftsführers (vor 17.11. bzw. 26.11.2014) her.

Weiters habe die GmbH sodann über keinerlei Geldmittel verfügt, zumal der frühere Geschäftsführer sich einen erhöhten Geschäftsführerbezug und Geldmittel in Höhe von 7.416 € aus der Firmenkasse/Firmenbuchhaltung auszahlen ließ, wobei auch ein entsprechendes Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft anhängig sei. Darüber hinaus habe der Bf. von der GmbH keine Bezüge zugezählt erhalten.

Im angefochtenen Bescheid wurde der Bf. für die nichtabgeführte Umsatzsteuer 7-9/2014 zuzüglich eines Säumniszuschlages abzüglich der ausgeschütteten Insolvenzquote als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen worden. Zur Begründung des maßgeblichen Verschuldens verwies er auf die vom verantwortlichen Geschäftsführer zu erbringende Darlegungs- und Nachweisverpflichtung, dass ihn kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben treffe. Zu den in seiner Anfragebeantwortung geltend gemachten Umständen, insbesondere dass der vor ihm handelnde Geschäftsführer, die vorhandenen Geldmittel der GmbH widerrechtlich entzogen hätte, finden sich keine weiteren Ausführungen.

In seiner Beschwerde führte der Bf. aus, die belangte Behörde habe seine schriftliche Stellungnahme vom 25.6.2015 nicht hinreichend beachtet und die angeführten Akten nicht beigebracht. Die streitgegenständliche Abgabenschuld stamme aus der Zeit vor Aufnahme seiner Geschäftsführertätigkeit, die erst ab 26.11.2014 effektiv (Anmeldung bei der GKK) begonnen habe. Für diese sei noch der frühere Geschäftsführer zuständig gewesen.

Dieser habe sich nach seiner Abberufung (per 17.11.2014) geweigert, die für die Gesellschaft notwendigen Geschäftsunterlagen als auch Arbeitsmaterialien an den Bf. herauszugeben. Daher sei es dem Bf. damals unmöglich gewesen, neues Personal zu engagieren, noch weitere Aufträge zu erlangen oder auszuführen.

Der frühere Geschäftsführer habe sich auch geweigert Bankunterlagen und Bankomatkarte der St. Bank herauszugeben, sodass er veranlasst war, bei der R. Bank ein neues Bankkonto einzurichten. Auf dieses langten noch ausstehende Beträge aus früheren Forderungen von insgesamt 9.950,80 € ein, wovon die Anwaltskosten für die Insolvenzeröffnung von 3.600 € und der Gerichtskostenvorschuss von 3.500 € bezahlt wurden. Das am Konto bestehende Restguthaben von 2.801,62 € wurde dem späteren Masseverwalter übergeben.

Ausführlich wurden die Manipulationen des früheren Geschäftsführers dargestellt. Insbesondere habe er der Gesellschaft widerrechtlich Mittel entzogen, indem er eine Bezugsnachzahlung von 7.200 € veranlasst, Leistungserlöse in Höhe von insgesamt 16.467 € und Gegenstände des Firmenvermögens im Werte von 4.800 € veruntreut hätte. Beim Verkauf eines Firmenfahrzeuges sei der GmbH ein weiterer Schaden von 966,25 € entstanden. Weiters habe dieser am 18.11.2014 noch eine Überweisung von 3.600 € und einen nicht gänzlich erklärlichen Eigenerlag von 3.100 € auf sein Privatkonto getätigt. Zusammenfassend seien vom Bf. alle in seine Verfügungsgewalt gelangten Mittel der GmbH ordnungsgemäß bzw. anteilig für die Begleichung aller Gläubiger verwendet worden.

In ihrer Beschwerdevorentscheidung führte die belangte Behörde u.a. aus, der Geschäftsführer sei auch verpflichtet, die sich bis dahin angesammelten und fällig gewesenen Abgaben zu begleichen. Er habe sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabentrachtung erst mit deren Abstattung ende.

In der weiteren Folge wurde die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ohne Erstattung weiterer Ausführungen beantragt.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 10.8.2018 wurde der Bf. ergänzend aufgefordert, seine Prozessbehauptungen der Erfüllung des Gleichbehandlungsgrundsatzes durch Vorlage entsprechender Beweismittel zu untermauern. Es wären die vorhandenen Barmittel und Bankeinnahmen den eingegangenen Verbindlichkeiten gegenüber zu stellen. Zu diesem Zweck wurde ein entsprechendes Berechnungsschema übermittelt, um eine entsprechende Quotenberechnung vornehmen zu können.

Mit E-Mail vom 17.9.2018 wurden dem Bundesfinanzgericht folgende Unterlagen vorgelegt:

- Kontoauszug des Firmenkontos (das vom Bf. eröffnet und geführt wurde)
- Saldenliste November 2014
- OP-Liste Lieferanten

- weiters noch die Auszahlungsliste der Kanzlei des Masseverwalters

In der mündlichen Verhandlung verweist der Bf.-Vertreter noch einmal darauf, dass der Bf. von der GmbH keinerlei Bezüge und Geldmittel erhalten habe. Weiters beantragt er die Beischaffung des Aktes bei der StA Graz und den Insolvenzakt.

Der Vertreter des Finanzamtes verweist darauf, dass die gegenständlichen Beweisanträge mit dem Haftungsverfahren nur am Rande zu tun haben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 (§ 80 Abs. 1 BAO).

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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 (§ 9 Abs. 1 BAO).

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden 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 (§ 224 Abs. 1 BAO).

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des § 9 BAO ist eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. 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).

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort „insoweit“ in § 9 BAO eindeutig ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Bei der Umsatzsteuer ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu 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 18.10.1995, 91/13/0037).

Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabeforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.01.2003, 2001/16/0291).

Das „Erfordernis der Gleichbehandlung aller Gläubiger der Gesellschaft“ durch deren Vertreter ergibt sich erst als Folge des vom Vertreter im Haftungsverfahren dar zu tuenden Fehlens ausreichender Mittel zur Befriedigung der Abgabenverbindlichkeiten (VwGH 25.04.2002, 99/15/0253).

Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH 05.04.2011, 2009/16/0106). Die Abgabenbehörde ist nicht gehalten, im Wege einer Schätzung auf das Ausmaß der Ungleichbehandlung zu schließen, wenn dazu kein konkretes Vorbringen erstattet wird (VwGH 24.02.2010, 2005/13/0124). Der bloße Einwand alle Gläubiger gleich behandelt zu haben, ist noch kein entsprechend substantiiertes Vorbringen.

Es obliegt dem Beschwerdeführer nachzuweisen, welcher Betrag unter Einbeziehung der auf den Bankkonten eingegangenen Beträge bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 28.09.2004, 2001/14/0176).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lastet auf dem Vertreter auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 28.02.2014, 2012/16/0001).

In die rechnerische Darstellung des Nachweises (Verhältnisrechnung) ist einzubeziehen:

- die gesamte Einnahmensituation (VwGH 25.04.2002, 99/15/0253),
- die gesamte Liquiditätssituation (VwGH 24.02.2011, 2009/16/0108),
- die freiwillig geleisteten Zahlungen (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0010),
- die im Wege der Exekution entrichteten Beträge (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0010),
- die Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind (etwa sog. Zug-um-Zug-Geschäfte: VwGH 09.11.2011, 2011/16/0064),
- die von der Gesellschaft getätigten „systemerhaltenden“ Ausgaben (z.B. Barzahlung neuer Materialien) zu umfassen (VwGH 28.09.2004, 2001/14/0176).

Die in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisanträge waren abzulehnen, weil sie unerheblich sind. Erheblich ist ein Beweisantrag nur dann, wenn Beweisthema eine Tatsache ist, deren Klärung, wenn sie schon nicht sachverhaltserheblich ist, zumindest mittelbar beitragen kann, Klarheit über eine sachverhaltserhebliche Tatsache zu gewinnen. (VwGH 28.6.1995, 93/16/0116; 31.3.2003, 98/14/0164; 19.5.2015, 2013/16/0016).

Ebenso ist nach der Judikatur die Behörde oder das Bundesfinanzgericht zur Aufnahme eines Erkundungsbeweises nicht verpflichtet. Abgesehen davon ist die strafrechtliche Beurteilung der angezeigten Malversationen des zweiten Geschäftsführers durch die Staatsanwaltschaft und das Gericht nicht weiter relevant, zumal es im gegenständlichen Verfahren lediglich um die abgabenrechtliche Verantwortlichkeit des bf. Geschäftsführers geht.

Für den Ausgang des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens (das Haftungsausmaß) ist es daher entscheidend, ob das Verwaltungsgericht unter Zugrundelegung der vorgelegten Aufstellungen und Quotenbehauptungen beurteilen kann, inwieweit der Beschwerdeführer die vorhandenen (finanziellen) Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Auf Grund des vorgelegten Kontoauszuges des Firmenkontos der R. Bank und der Auszahlungsliste des Masseverwalters konnten die dem Bf. zur Verfügung gestandenen Mittel und damals aushaftenden Verbindlichkeiten in ungefährrer Höhe wie folgt ermittelt werden:

Verfügbare Barmittel		€
31.12.2014	Restbetrag L.	82,00
23.1.2015	Übw. 140603/14901	9.868,80
		9.950,80
Verbindlichkeiten		
31.12.2014	Bankspesen	49,18
28.1.2015	Rechtsanwälte f. Eröffnung	3.600,00
28.1.2015	Gerichtskostenvorschuss	3.500,00
lt. Anmeldevz.	Steuerberatung	3.820,87
	WK	916,00
	Finanzamt	7.595,46
	IEF	2.500,00
	StGKK	3.047,89
	Finanzamt	989,04
	Finanzamt	716,68
		26.735,12
	Verteilung der verfügbaren Mittel auf Verbindlichkeiten	
	9.950,80 : 26.735,12	37,21995%
	Uneinbringlicher Betrag	7.469,62
	37,21995%	2.780,18
	Gleichbehandlungsquote: 37,21995%	2.780,18

	erhaltene Quote im Konkurs: 25,2147%	-1.883,44
	zu vertretender Ausfall	896,74
Aufteilung (aliquot)	Umsatzsteuer 7-9/2014	879,08
	Säumniszuschlag	17,66

Die Heranziehung des Bf. zur Haftung erweist sich nicht als unzweckmäßig, weil das Legalitätsprinzip die Heranziehung zur Haftung bei Verschulden des Vertreters an der Uneinbringlichkeit der Abgaben grundsätzlich gebietet und eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit beim Beschwerdeführer es (auch im Hinblick auf sein Lebensalter und der weiteren beruflichen Tätigkeit) nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (vgl. VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044). Dagegensprechende Billigkeitsgründe wurden weder vom Beschwerdeführer vorgebracht, noch lassen sich solche dem Verwaltungsakt entnehmen.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) 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. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Graz, am 16. November 2018