

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Schrattenecker in der Beschwerdesache xy, o-Dorf, über die Beschwerde vom 8. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 5. Jänner 2010, betreffend die Heranziehung zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird **Folge gegeben**.

Der angefochtene Haftungsbescheid vom 5. Jänner 2010 wird ersatzlos **aufgehoben**.

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

## Entscheidungsgründe

Übergangsbestimmung:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 BVG zu erledigen sind.

### Sachverhalt:

Mit Bescheid vom 5. Jänner 2010 wurde der Beschwerdeführer (vormals Berufungswerber) xy gemäß §§ 9 und 80 als Haftender für Abgabenschuldigkeiten der Z-GmbH im Ausmaß von € 3.006,20 in Anspruch genommen. Der Spruch des Bescheides enthält eine Aufstellung der in Haftung gezogenen Abgaben, der Großteil des Haftungsbetrages besteht aus Umsatzsteuer für den Zeitraum 09/2008 (€ 2.624,74).

In der Begründung verwies das Finanzamt auf § 9 BAO und hielt fest, dass die Abgaben bei der Primärschuldnerin aufgrund des Konkurses uneinbringlich seien und der Beschwerdeführer im relevanten Zeitraum die Geschäftsführerfunktion innehatte. Er sei für die Entrichtung der Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich. Da in den genannten Zeiträumen Umsätze getätigt wurden, sei davon auszugehen, dass auch

Gesellschaftsmittel vorhanden waren, diese aber nicht anteilig zur Entrichtung der Abgabenschulden verwendet wurden.

Den vorgelegten Saldenlisten sei nicht zu entnehmen welche liquiden Mittel dem Geschäftsführer zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung standen. Es konnte nicht nachgewiesen werden, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre.

Eine Pflichtverletzung liege vor, sobald Abgabenschulden schlechter behandelt würden. Es genüge bereits die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers. Der Geschäftsführer müsse dartun, dass keine Schlechterstellung der Abgaben erfolgt sei. Dem Beschwerdeführer sei es nicht gelungen, die anteilige Mittelverwendung nachzuweisen. Im Zuge der Ermessensentscheidung sei dem Kriterium der Zweckmäßigkeit der Vorzug zu geben, weil die Geltendmachung der Haftung die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches darstelle, da deren Uneinbringlichkeit bei der gelöschten GmbH zweifelsfrei feststehe.

Gegen diesen Haftungsbescheid erhab der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 8.Februar 2010 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde). Er bringt vor, dass mit den für November und Dezember 2008 vorgelegten Saldenlisten belegt sei, dass die Geldinstitute ab November 2008 keine Überweisungen mehr durchgeführt hätten. So habe er am 17.11.2008 die Überweisungsaufträge für das Finanzamt und die Kommunalsteuer zur Bank gegeben. Die Bank habe den Auftrag für das Finanzamt iHv. € 3.321,58 aber nicht mehr durchgeführt. Der Kreditrahmen sei zu diesem Zeitpunkt nicht fällig gestellt gewesen, aber überzogen. Die Z-GmbH sei zu diesem Zeitpunkt bereits zahlungsunfähig gewesen. Nachdem die Bank nach Verhandlungen den Kreditrahmen fällig gestellt habe, sei im Dezember aus eigenem Konkursantrag gestellt worden.

Die Bewegungen am Volksbankkonto waren am 11.11.2008 zu Ende. Es gab nur mehr Spesenbelastungen und Zinsenbuchungen. Es sei für ihn Mitte November nicht abzusehen gewesen, dass die Banken keine Überweisungen mehr durchführen. Bis dahin seien kleinere Überweisungen beim bestehenden Kreditrahmen stets durchgeführt worden.

Aus den dargelegten Gründen werde die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt.

Das Finanzamt verzichtete auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und legte das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr BFG) zur Entscheidung vor.

Aus dem Akteninhalt sind folgende Feststellungen zu treffen:

Über das Vermögen der Z-GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 29.1.2009 das Konkursverfahren eröffnet. Durch diese Eröffnung des Konkurses ist die Gesellschaft aufgelöst. Mit Beschluss des LG Salzburg vom 20.10.2009 wurde der Konkurs wieder aufgehoben.

Das Finanzamt meldete im Insolvenzverfahren zunächst € 8.295,29 an, die vom Masseverwalter zum Teil bestritten wurden. Aus dem Verteilungsbeschluss vom 20.10.2009 ergibt sich eine Quote von 0,4259 %, was für den Gläubiger Finanzverwaltung € 35,33 entspricht. Der genannte Betrag wurde auf das Finanzamtskonto auch abgeführt.

Infolge der offenkundigen Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeit bei der Primärschuldnerin eröffnete das Finanzamt ein Haftungsverfahren gegen den ehemaligen Geschäftsführer der GmbH. Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer von 4.Juli 2002 bis zur Konkurseröffnung (Allein)Geschäftsführer der Gesellschaft und damit Vertreter iSd. § 80 BAO war.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 15.12.2009 zeigte der Bf. zunächst auf, dass das Finanzamt hinsichtlich der angelasteten Lohnabgaben von unrichtigen Fälligkeitszeitpunkten ausging. Auch die restlichen Abgaben hätten Fälligkeiten nach dem 17.11.2008, also in Zeiträumen, in denen die Hausbank keine Überweisungsaufträge mehr durchführte. Zur Darstellung der finanziellen Situation der Z-GmbH wurden Saldenlisten per 30.11. und 31.12.2008 vorgelegt, aus denen ersichtlich sei, dass ab November keine Zahlungen mehr an Gläubiger geleistet wurden.

Mit 12.Jänner 2010 löschte das Finanzamt Abgabenschuldigkeiten von € 4.790,81, deren Fälligkeit innerhalb der 60-Tages-Frist des § 69 KO gelegen war.

Bezüglich der verbliebenen Abgabenbeträge wurde der streitgegenständliche Haftungsbescheid erlassen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

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.

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer einer GmbH (§ 18 Abs. 1 GmbH) ein Vertreter im Sinne des § 9 BAO ist.

Die Haftungsanspruchnahme setzt die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten voraus, wobei insbesondere die Entrichtung der Abgaben im Vordergrund steht. Wird hingegen eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertreter überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht ( z.B. VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; 26.11.2002, 99/15/0249).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben unter Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit.

Das Finanzamt verweist zurecht auf das Gleichbehandlungsgebot, wonach der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln darf als übrige Schulden. Es kann aber nicht verlangt werden, der Vertreter müsse den Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigen. Er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden kann, dass die Pflichtverletzung schulhaft war. Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete schlüssige Darstellung der Gründe, die der rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden.

Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters entbindet die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Eine solche Pflicht besteht etwa, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben.

Der Beschwerdeführer hat im gesamten Haftungsverfahren vorgebracht, in den in Rede stehenden Zeiträumen über keine liquiden Mittel zu Abgabenentrichtung verfügt zu haben. Nach Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes ist dieses Vorbringen nach der Aktenlage nicht zu widerlegen. Da die in Haftung gezogenen Abgaben (insbesondere die USt 09/2008) im November fällig waren und der Beschwerdeführer aufgrund der Kreditsperre keinen Zugriff auf seine Bankkonten mehr hatte, ist eine schulhafte Pflichtverletzung nicht zu erkennen. Die Argumentation des Finanzamtes, dass im September 2008 noch Umsätze getätigt wurden und daher Gesellschaftsmittel vorhanden waren, greift zu kurz, weil auf den Fälligkeitszeitpunkt, d.h. dan 15.November abzustellen ist.

Der Umstand, dass die Fälligstellung des Kreditrahmens und die Nichtdurchführung von Überweisungsaufträgen seitens der Bank unmittelbar zum Konkursantrag des Geschäftsführers führten, ist evident. Die Zahlungsunfähigkeit der Z-GmbH war vermutlich schon zu einem früheren Zeitpunkt eingetreten.

Der Beschwerdeführer hat Saldenlisten für November und Dezember 2008 vorgelegt, aus denen ersichtlich ist, dass ab November keine Überweisungen mehr durchgeführt wurden (abgesehen von einem geringfügigen Dauerauftrag). Nun mag die Auffassung des Finanzamtes zwar zutreffen, dass aus den Saldenlisten nicht zu entnehmen sei, welche liquiden Geldmittel dem Geschäftsführer zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung standen, doch gibt es keinen konkreten Hinweis auf allfällige Barmittel,

aus denen andere Gläubiger befriedigt worden sein sollten. Dazu ist nicht zuletzt auf den Insolvenzakt zu verweisen. Im Konkursverfahren hat der Masseverwalter festgestellt, dass defacto „Null“ vorhanden ist, was durch die bezahlte Konkursquote von 0,4259% zusätzlich untermauert wird. Hätte der Geschäftsführer kurz vor Konkurseröffnung Zahlungen an einzelne Gläubiger geleistet und diese demnach bevorzugt, wären Anfechtungen durch den Masseverwalter die logische Folge gewesen. Dass es dazu nicht gekommen ist, spricht ebenfalls für die Argumentation des Beschwerdeführers, er habe mangels vorhandener Mittel keinerlei Zahlungen an irgendwelche Gläubiger geleistet.

Schließlich ist zu berücksichtigen, dass es sich bei den in Haftung gezogenen Abgaben um verhältnismäßig niedrige Beträge handelt, die der Beschwerdeführer bei Vorhandensein liquider Mittel wohl an das Finanzamt abgeführt hätte. Er verweist ja gerade darauf, dass die Bank den Überweisungsauftrag an das Finanzamt vom 17.11.2008 über rund € 3.300.—eben nicht mehr durchgeführt habe. Dies zeigt das Bemühen des Geschäftsführers seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen bis zum bitteren Ende der Gesellschaft nachkommen zu wollen.

Zusammenfassend liegt aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht vor, eine schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers war somit nicht nachzuweisen. Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

## **Zulässigkeit einer 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.

Die gegenständliche Beschwerdeentscheidung weicht weder von der Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt diese und der Lösung der Rechtsfrage kommt auch keine grundsätzliche Bedeutung zu.

Salzburg-Aigen, am 22. Juni 2016