

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, R3 und R4 im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache Bf, Adr_Bf, über die Beschwerde vom 21.02.2013 gegen den Haftungsbescheid gem. § 9 BAO der belangten Behörde Finanzamt Kufstein Schwaz vom 21.01.2013 in der Sitzung am 12.12.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als die Haftungssumme auf € 45.122,74 eingeschränkt wird. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	2008	16.02.2009	72,31
Umsatzsteuer	11/2008	15.01.2009	559,47
Umsatzsteuer	01/2009	16.03.2009	3.164,75
Umsatzsteuer	02/2009	15.04.2009	229,46
Umsatzsteuer	05-10/2009	15.12.2009	27.704,37
Lohnsteuer	2007	15.01.2008	2.042,58
Lohnsteuer	2008	15.01.2009	5.541,68
Lohnsteuer	2009	15.01.2010	198,71
Lohnsteuer	01/2009	16.02.2009	723,37
Körperschaftsteuer	01-03/2009	16.02.2009	408,03
Körperschaftsteuer	04-06/2009	15.05.2009	408,03
Körperschaftsteuer	07-09/2009	17.08.2009	408,03
Körperschaftsteuer	10-12/2009	16.11.2009	409,89
Körperschaftsteuer	01-03/2010	15.02.2010	408,03
Kammerumlage	10-12/2008	16.02.2009	20,63
Dienstgeberbeitrag	2007	15.01.2008	362,03
Dienstgeberbeitrag	2008	15.01.2009	568,52

Dienstgeberbeitrag	12/2008	15.01.2009	962,01
Dienstgeberbeitrag	2009	15.01.2010	27,51
Dienstgeberbeitrag	01/2009	16.02.2009	193,28
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	15.01.2008	35,38
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	15.01.2009	55,56
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2008	15.01.2009	101,79
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	15.01.2010	2,61
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2009	16.02.2009	17,18
Verspätungszuschlag	01/2009	06.07.2009	253,18
Pfändungsgebühr	2009	14.07.2009	145,35
Barauslagenersatz	2009	14.07.2009	99,01
Summe			45.122,74

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

I.1. Der Beschwerdeführer (Bf) war vom 23.08.2006 bis zum 15.12.2006 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der PS GmbH mit Sitz in A. Seit diesem Zeitpunkt vertritt er die GmbH gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen. Als zweiter, ebenfalls gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen vertretungsbefugter Geschäftsführer ist seit 15.12.2006 Gf2 im Firmenbuch eingetragen.

I.2. Mit Ende März 2009 wurde das Geschäftslokal in A aufgegeben und die Geschäftsunterlagen – abgesehen von der Buchhaltung, die in A beim Steuerberater verblieb – nach B übersiedelt, von wo aus nunmehr die Leitung des Unternehmens der GmbH erfolgte. An der genannten Adresse haben sowohl der steuerliche Vertreter des Bf, die Stb GmbH, als auch der im gegenständlichen Beschwerdeverfahren zunächst für den Bf aufgetretene Rechtsanwalt RA Büros; auch befand sich dort der firmenbuchmäßige Sitz zwei weiterer GmbH's des Bf.

I.3. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 08.03.2010 wurde über das Vermögen der PS GmbH das Konkursverfahren eröffnet; der Konkurs wurde nach

Schlussverteilung mit Beschluss des LG Innsbruck vom 28.10.2011 aufgehoben. Auf die Insolvenzgläubiger entfiel eine Quote von 6,63 %.

Zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung haftete auf dem Abgabenkonto der primärschuldnerischen GmbH ein Rückstand von € 10.395,92 aus. Dieser Rückstand erhöhte sich beträchtlich durch Festsetzungen von Umsatzsteuern und Lohnabgaben für Zeiträume vor Insolvenzeröffnung samt Nebenansprüchen iSd § 3 Abs. 2 BAO.

II. Verfahrensgang

II.1. Mit Vorhalt des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 28.07.2011 wurde der Bf über seine Pflichten als Geschäftsführer, insbesondere seine qualifizierte Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren aufgeklärt und aufgefordert, die Erfüllung dieser Pflichten in geeigneter Weise darzulegen. Der Beschwerdeführer wurde außerdem darauf hingewiesen, dass für den Fall des nicht nachvollziehbaren Nachweises der Gläubigergleichbehandlung die Haftungsinanspruchnahme erfolgen müsse.

II.2. Die Beantwortung dieses Vorhaltes erfolgte durch den damaligen Rechtsanwalt des Bf, RA, für diesen und seinen Mitgeschäftsführer Gf2 gemeinsam. In der Vorhaltsbeantwortung wurde auf das laufende Insolvenzverfahren als Begründung dafür verwiesen, dass sich die Geschäftsunterlagen derzeit bei der Masseverwalterin befänden und von dieser daher auch nicht herausgegeben werden könnten. Eine Benachteiligung des Abgabengläubigers wurde in der Vorhaltsbeantwortung in Abrede gestellt, jedoch sei mangels Verfügbarkeit der Geschäftsunterlagen eine inhaltlich konkrete Stellungnahme erst nach Abschluss des Insolvenzverfahrens möglich. Es werde daher um eine entsprechende Fristerstreckung ersucht.

Mit Schreiben vom 20.02.2012 legte der Bf Kontoauszüge eines der Geschäftskonten der PS GmbH zum Nachweis fehlender Umsätze 2009 und 2010 vor und ersuchte um Bekanntgabe der Umstände, welche zur Schätzung der Umsätze für den Zeitraum 05-10/2009 und daraus resultierend einer Umsatzsteuer von € 29.671,60 geführt hatten.

II.3. Am 21.01.2013 erging der Haftungsbescheid gem. § 9 BAO über einen Betrag von € 51.515,93. Begründend wurde ausgeführt, dass die GmbH Nettolöhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht entrichtet habe, worin bereits eine schuldhafte Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten liege. Ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung sei nicht erbracht worden. Die Einnahmen aus dem Verkauf des Kundenstammes und des Anlagevermögens laut dem Haftungsbescheid beigelegter Niederschrift vom 23.04.2010 über eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung seien aus dem vorgelegten Konto nicht ersichtlich. Die ausschließliche Bedienung eines Kredites über dieses Konto bedeute, dass eben keine Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger vorgelegen sei.

II.4. In der (damals noch:) Berufung (Anm.: Gemäß § 323 Abs. 38 BAO ist die Berufung nunmehr als Beschwerde zu behandeln), welche sich gem. § 248 BAO

ausdrücklich auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 und den Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid 05-10/2009 richtete, wurde zunächst eingewendet, dass von den haftungsgegenständlichen Abgaben keine Insolvenzquote abgezogen worden sei.

Weitere Beschwerdepunkte waren die fehlenden Begründungen der schuldenhaften Pflichtverletzung seitens der Geschäftsführer der primärschuldnerischen GmbH iZm den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben sowie der Ermessensübung, die zur Haftungsinanspruchnahme der beiden Geschäftsführer führte.

Der Bf vermeinte außerdem, durch die Befriedigung der Bank infolge einer Generalzession den Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung nicht verletzt zu haben. Durch diese hätten Zahlungen weder ans Finanzamt noch an andere Gläubiger erfolgen können, da keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien.

Abschließend wurde in der Beschwerde darauf verwiesen, dass sämtliche haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten erst während des laufenden Insolvenzverfahrens vorgeschrieben worden seien, somit keine liquiden Mittel mehr vorhanden waren und der Bf die GmbH auch nicht mehr rechtsverbindlich vertreten habe dürfen.

II.5. Die abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 04.02.2014 wurde mit den für die haftungsgegenständlichen Abgaben großteils geltenden gesetzlichen Fälligkeiten begründet. Weiters wurde auf die Verpflichtung des Haftungspflichtigen verwiesen, das Fehlen einer schuldenhaften Pflichtverletzung nachzuweisen, was gegenständlich – insbesondere vor dem Hintergrund des mit der Hausbank abgeschlossenen Generalzessionsvertrages – nicht gelungen sei. In der BVE wurde außerdem festgestellt, dass über die Beschwerde gem. § 248 BAO in einem gesonderten Rechtsmittelverfahren zu entscheiden und dass die Konkursquote im Ausmaß von 6,63 % aliquot auf alle Abgabenschulden verrechnet worden sei.

II.6. Im Vorlageantrag erfolgte kein weiteres Vorbringen.

II.7. Mit Vorhalt vom 11.04.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf um ergänzende Stellungnahme zu den einzelnen Beschwerdepunkten, nämlich betreffend die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben, die Nichtberücksichtigung der Insolvenzquote, die fehlende Ermessensbegründung, die Beschwerde gem. § 248 BAO sowie die Gläubigergleichbehandlung bzw. die Generalzession.

Eine Stellungnahme erfolgte nicht, vielmehr wurde das Vollmachtsverhältnis mit dem bis dahin aufgetretenen Vertreter RA aufgelöst.

II.8. Während eines am 06.09.2018 abgehaltenen Erörterungstermins führte der Bf erstmals ins Treffen, dass es zwischen ihm und Gf2 eine Aufgabenverteilung gegeben habe. Demnach sei der Bf nicht für abgabenrechtliche Belange zuständig gewesen und habe auch keinen Grund gehabt, an der Rechtmäßigkeit der Gebarung durch Gf2 zu zweifeln. Auch wurde angemerkt, dass Buchhaltung und Lohnverrechnung in A vom Steuerberater gemacht worden seien; der Bf selbst sei für Westösterreich und

Deutschland zuständig gewesen, Gf2 für den Osten. Aufgrund dieser örtlichen Nähe zum Steuerberater habe sich ergeben, dass, wer in A „sitzt“ – somit Gf2 – die administrativen Aufgaben wahrnehmen habe müssen. Auch habe nie eine offizielle Sitzverlegung nach Tirol stattgefunden.

II.9. Zur Klärung der Frage der nie erfolgten Sitzverlegung der PS GmbH nach Tirol und der daraus resultierenden Frage der örtlichen Zuständigkeit des LG Innsbruck iZm der Insolvenz und des Finanzamtes Kufstein Schwaz iZm dem gegenständlichen Haftungsverfahren richtete das Bundesfinanzgericht ein Auskunftsersuchen ans LG Innsbruck. In Beantwortung dieses Auskunftsersuchens teilte das LG Innsbruck mit, dass zunächst die GKK einen Konkursantrag betreffend die PS GmbH gestellt hatte. Der Bf habe anlässlich einer Einvernahme durch das LG_A am 23.02.2010 ausgesagt, dass mit Ende März 2009 das Geschäftslokal in der Adr_PS in A aufgegeben worden sei. Die Geschäftsunterlagen seien sodann nach B, übersiedelt worden (mit Ausnahme der Buchhaltung, welche sich beim Steuerberater in A befand). Von dort aus sei das Unternehmen der GmbH geleitet worden. Infolge dieses Beweisergebnisses habe das LG_A mit Beschluss vom 24.02.2010 seine örtliche Unzuständigkeit ausgesprochen und den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens dem LG Innsbruck überwiesen.

II.10. Infolge der im Erörterungstermin am 06.09.2018 erstmals behaupteten Aufgabenverteilung zwischen dem Bf und Gf2 forderte das BFG Letzteren am 12.03.2019 zur schriftlichen Zeugenaussage gem. § 173 BAO zu den Themen auf, wie die Geschäftsführung insgesamt gehandhabt worden war und wie die Aufgaben zwischen den Geschäftsführern verteilt waren. Der Zeuge äußerte sich in seinem Antwortschreiben im Wesentlichen dahingehend, dass der Bf innerhalb der Geschäftsführung der Primärschuldnerin auch die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen übernommen habe.

II.11. Zumal die schriftliche Zeugenaussage von Gf2 zur Frage der Aufgabenverteilung, va Zuständigkeit für abgabenrechtliche Belange, im Widerspruch zu den Angaben des Bf während des Erörterungstermins vom 06.09.2018 stand, forderte das BFG mit Schreiben vom 26.09.2019 Gf3, ebenfalls gemeinsam vertretungsbefugter Geschäftsführer der PS GmbH bis 14.01.2009, zur schriftlichen Zeugenaussage zu diesem Beweisthema auf. Diese Zeugenaussage deckte sich mit jener von Gf2. Demzufolge sei der Bf für die Steuer- und Finanzangelegenheiten der GmbH zuständig gewesen.

II.12. Steuerliche Vertreterin der PS GmbH im haftungsrelevanten Zeitraum war Stb_A. Die schriftliche Zeugeneinvernahme des dort zuständigen Sachbearbeiters C scheiterte daran, dass seitens des Bf keine Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht erfolgte.

II.13. Unmittelbar vor der mündlichen Verhandlung teilte der Bf dem BFG telefonisch mit, dass er zu dieser nicht erscheinen werde. Die Verhandlung wurde in Abwesenheit des Bf durchgeführt.

III. Beweiswürdigung

III.1. Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und dem durch das Bundesfinanzgericht geführten Ermittlungsverfahren. An Akten wurden dem Bundesfinanzgericht der Einbringungsakt und der Insolvenzakt der PS GmbH, der Haftungsakt betreffend den Bf und der Strafakt iZm den Vorgängen rund um die Festsetzung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 05-10/2009 vorgelegt.

III.2. Aufgrund des Auskunftserreichens an das LG Innsbruck konnte außer Frage gestellt werden, dass der Sitz der primärschuldnerischen PS GmbH im März 2009 von A nach B und somit in den Zuständigkeitsbereich des LG Innsbruck und nicht zuletzt des Finanzamtes Kufstein Schwaz, welches den beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid gem. § 9 BAO erlassen hat, verlegt worden war.

III.3. Im Wege der Beweiswürdigung war im gegenständlichen Verfahren sodann vor allem zu klären, ob dem Bf aufgrund einer dahingehenden entsprechenden internen Aufgabenverteilung zwischen den Geschäftsführern der PS GmbH die Besorgung der abgabenrechtlichen Belange der GmbH oblag oder nicht.

Der Bf behauptete im Erörterungstermin am 06.09.2018, die abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft seien aufgrund der räumlichen Nähe zur Steuerberatungskanzlei_A ausschließlich vom für Ostösterreich zuständigen Geschäftsführer Gf2 wahrgenommen worden und bot als Zeugen zum Beweis dieser Behauptung den damaligen Steuerberater, der jedoch in weiterer Folge nicht von seiner Verschwiegenheitspflicht entbunden wurde, und den Mitgeschäftsführer Gf2 an.

Gf2 und Gf3 legten schriftliche Zeugenaussagen, die übereinstimmend dahingehend lauten, dass der Bf die Finanz- und Steuerangelegenheiten innegehabt habe.

Aus der beiden Zeugenaussagen beigelegten (nicht unterschriebenen) „Geschäftsordnung der PS GmbH“ ist ersichtlich, dass grundsätzlich eine gemeinsame Verantwortung aller bestellten Geschäftsführer vorgesehen war, dabei aber jedem Mitglied der Geschäftsführung bestimmte Geschäftsbereiche übertragen waren. So oblag laut „Leistungsbildbeschreibung der Geschäftsfelder“ der GmbH dem Bf ua „Finanzverantwortung/IFP/Banken“ und Gf2 die „Kommunikation Steuerberatung“.

Dass einer dieser beiden Geschäftsführer allein und umfassend für sämtliche mit Abgabenangelegenheiten zusammenhängenden Agenden zuständig gewesen wäre, lässt sich aus dieser Unterlage nicht ableiten, jedoch ist naheliegend, dass die Zuständigkeit des Bf für die finanziellen Angelegenheiten der Gesellschaft auch die Zuständigkeit umfasste, die finanziellen Mittel der Gesellschaft dergestalt zu verwalten, dass die die GmbH treffenden Abgaben entrichtet werden.

Wenn es Gf2 aufgrund seiner räumlichen Nähe zum Steuerberater zukam, diesem die für die Führung der Bücher bzw. Erstellung der Abgabenerklärungen nötigen Unterlagen zu übermitteln, kann darin kein Widerspruch erkannt werden.

Aufgrund der übereinstimmenden Zeugenaussagen von Gf2 und Gf3 und in Anbetracht der von diesen vorgelegten Unterlagen sieht es das Bundesfinanzgericht entgegen

der anderslautenden Behauptung des Bf insgesamt als erwiesen an, dass der Bf zumindest einen Anteil an der Besorgung der abgabenrechtlichen Agenden der primärschuldnerischen GmbH hatte.

IV. Rechtslage

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

Die Haftung gem. § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme ist daher die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben (zB VwGH 19.9.2007, 2007/13/0003).

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung. Zu diesen Pflichten gehört die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen ebenso wie insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Eine Pflichtverletzung ist dann auszuschließen, wenn der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat (*Ritz, BAO*⁶, § 9 Tz 10 und 12 mwN).

Verfügt der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden, ist aber auch nicht angehalten, den Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz; *Ritz, BAO*6, § 9 Tz 11 mwN).

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere die Lohnsteuer (VwGH 19.10.2017, 2016/16/0097).

Der Vertreter haftet nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die nicht entrichteten 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 er die Abgabenschuld im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten VwGH 19.10.2017, 2016/16/0097).

Eine Pflichtverletzung liegt dann vor, wenn der Vertreter infolge der Abtretung sämtlicher Buchforderungen an ein Kreditinstitut zur Kreditbesicherung damit rechnen muss, durch die Zession dem Vertretenen seine liquiden Mittel zur Tilgung anderer Schulden als der

Bankschulden – insbesondere der Abgabenforderungen – zu entziehen (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 11d mwN).

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schulhaft war. Bei schulhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (zB VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; 19.05.2015, 2013/16/0016).

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Die Rechtsmittellegitimation des Haftungspflichtigen betreffend den Abgabenbescheid hängt vom Bestand des Haftungsbescheides ab. Erst wenn dieser somit in Rechtskraft erwachsen ist, steht die Rechtsmittellegitimation des Haftungspflichtigen fest und kann eine Entscheidung über die Beschwerde gegen den Abgabenbescheid erfolgen (*Ritz* , BAO⁶, § 260 Tz 7 sowie § 248 Tz 16 mwN).

V. Erwägungen

V.1. Der Bf war im haftungsrelevanten Zeitraum laut Firmenbuch nicht selbständig (allein) vertretungsbefugt, sondern gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen.

Er berief sich dazu (erstmals im Erörterungsgespräch am 06.09.2018) darauf, dass zufolge einer internen Aufgabenverteilung nicht er, sondern Gf2 für die abgabenrechtlichen Belange der PS GmbH verantwortlich gewesen sei.

Ein fehlendes Verschulden des Bf wäre mit diesem Argument dargetan, wenn tatsächlich Gf2 allein die mit den abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin zusammenhängenden Agenden wahrgenommen und zusätzlich der Bf keinerlei Grund gehabt hätte daran zu zweifeln, dass Gf2 diese ihm zugewiesenen Aufgaben ordnungsgemäß erfüllte. Wie oben unter Pt. III.3. dargelegt, konnte seitens des Bf der Nachweis dafür, in keiner Weise mit den abgabenrechtlichen Belangen der GmbH befasst gewesen zu sein, nicht erbracht werden.

V.2. Es war daher weitergehend zu prüfen, ob dem Bf eine schulhafte Verletzung der ihm als Vertreter der primärschuldnerischen GmbH obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten vorzuwerfen war oder nicht.

Beachtung zu finden haben in diesem Zusammenhang die Vorgänge rund um die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 05-10/2009. Seitens der PS GmbH wurden Anlagevermögen und Kundenstamm an die X GmbH, eine Gf2 zuzurechnende

Gesellschaft, veräußert. Die aus diesen Veräußerungsvorgängen resultierende Umsatzsteuer wurde von der PS GmbH weder – im Wege entsprechend einzureichender Umsatzsteuervoranmeldungen – gemeldet noch bezahlt, weshalb die bescheidmäßige Festsetzung erfolgte.

Im dazu durchgeführten Finanzstrafverfahren verantwortete sich der Bf dahingehend, dass Gf2 mit der Abwicklung des Geschäftsvorfalles betraut gewesen sei. Es habe die Vereinbarung bestanden, dass die PS GmbH keine Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben habe, da – ungeachtet des Umsatzsteuerausweises auf den Rechnungen – die Zahlungen netto erfolgen und eine Entrichtung der Umsatzsteuer im Wege der Überrechnung der von der Erwerberin X GmbH geltend gemachten Vorsteuer erfolgen sollte, was, nebenbei bemerkt, nicht erfolgt ist.

Diese Verantwortung des Bf ist nicht nur vollkommen widersprüchlich, sondern verstößt eine derartige Vorgehensweise auch unbestreitbar gegen die einschlägigen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes.

Die geschilderte Art der Abwicklung der Veräußerungsvorgänge durch Gf2 schließt außerdem dezidiert aus, dass sich der Bf auf eine ordnungsgemäße Aufgabenerfüllung durch Gf2 hätte verlassen können (*Ritz, BAO*⁶, § 9 Tz 23 mwN). Es wäre ihm zumindest oblegen, für die Überrechnung der Vorsteuergutschriften zur Entrichtung der Umsatzsteuern aus den genannten Veräußerungen zu sorgen bzw. zu prüfen, ob eine solche stattgefunden hat.

V.3. Die Haftung gem. § 9 BAO kann für solche Abgaben geltend gemacht werden, deren Zahlungstermin (Fälligkeitstag) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt.

Für Umsatzsteuer und Lohnabgaben existieren spezielle Bestimmungen zur Fälligkeit. Dies ist für die Umsatzsteuer § 21 Abs. 1 UStG 1994, wonach der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen und eine sich ergebende Vorauszahlung zu entrichten hat. Für die Lohnabgaben ergibt sich die gesetzliche Fälligkeit aus § 79 EStG 1988 sowie § 43 FLAG und tritt am 15. Tag des auf den Lohnzahlungszeitraum (Kalendermonat) folgenden Monates ein. Diese gesetzlichen Fälligkeiten sind für die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern und Lohnabgaben entgegen dem Beschwerdevorbringen bereits vor Insolvenzeröffnung eingetreten.

V.4. Eine Einschränkung der Haftungssumme hatte jedoch insofern zu erfolgen, als im Haftungsbescheid Abgaben enthalten sind, deren Fälligkeiten erst nach Insolvenzeröffnung eingetreten sind. Es handelte sich dabei um den Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer 05-10/2009 iHv € 2.991,73 sowie Säumniszuschläge 2007 und 2008 iHv € 78,69 bzw. € 118,70.

Eine weitere Einschränkung der Haftungssumme war als Konsequenz der Haftungsvoraussetzung der Uneinbringlichkeit vorzunehmen. Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben im Ausmaß

von 93,37 % unstrittig fest, da das Insolvenzverfahren über das Vermögen der PS GmbH mit einer Quote von 6,63 % abgeschlossen wurde. Die Insolvenzquote iHv € 3.871,00 wurde am 27.10.2011 entrichtet und für einen entsprechenden, bis dahin aufgrund des Insolvenzverfahrens gem. § 231 BAO ausgesetzten Betrag, die Einbringung wieder aufgenommen.

Tatsächlich hätte die ausgeschüttete Insolvenzquote anteilig auf die haftungsgegenständlichen Abgaben angerechnet werden müssen, da deren Uneinbringlichkeit nur im die Quote übersteigenden Teil des offenen Abgabenbetrages vorliegt (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071).

Es hatte daher eine betragsmäßige Einschränkung der Haftung in der Art zu erfolgen, dass von den haftungsgegenständlichen Abgaben jeweils die Insolvenzquote von 6,63 % abzuziehen war.

V.5. Wenn der Bf vermeint es wäre Sache der Abgabenbehörde gewesen, in der Begründung des Haftungsbescheides auszuführen, worin die schuldhafte Verletzung der Pflichten des Bf als Geschäftsführer der PS GmbH gelegen hatten, so ist diese Rechtsansicht in der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keineswegs gedeckt. Vielmehr wäre es nach dieser, bereits oben unter Pt. IV. zitierten, Rechtsprechung Sache des Bf gewesen darzutun, weshalb ihm die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht zur Last gelegt werden könne.

Da er dieser Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren vor dem Finanzamt nicht nachgekommen ist, konnte dieses vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen, die auch ursächlich für den Abgabenausfall war.

Insbesondere konnte das Vorbringen, wonach sämtliche Forderungen der primärschuldnerischen GmbH aufgrund einer Generalzession aus dem Jahr 2007 an die Bank abgetreten waren und folglich keine liquiden Mittel zur Abgabenentrichtung zur Verfügung gestanden seien, der Beschwerde ebensowenig zum Erfolg verhelfen wie der weitere Verweis darauf, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens festgesetzt worden seien, somit zu einem Zeitpunkt, zu dem die Gesellschaft definitiv über keine liquiden Mittel mehr verfügt habe.

Vielmehr geht aus der Beschwerde sogar eindeutig hervor, dass gerade aufgrund der Tatsache, dass sämtliche Forderungen der PS GmbH an die Bank abgetreten und daher sämtliche erzielten Erlöse an diese abzuführen waren, der GmbH die Mittel zur Abgabenentrichtung entzogen waren. Die so erfolgte Begünstigung der Bank gegenüber anderen Gläubigern stellt aber eben die Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes und folglich zugleich eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten dar.

Bei den nach Insolvenzeröffnung festgesetzten Umsatzsteuern und Lohnabgaben handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben, die, wie oben unter Pt. V.2. ausgeführt, zu den im UStG 1994 und im EStG 1988 bzw. FLAG vorgesehenen Zeitpunkten an die Abgabenbehörde zu melden und zu bezahlen sind. Ihre bescheidmäßige Festsetzung

nahm die Abgabenbehörde deshalb vor, weil die entsprechenden Meldungen durch die Primärschuldnerin bzw. ihre Vertreter nicht erfolgt sind.

V.6. Soweit der Abgabenbehörde in der Beschwerde weiters vorgeworfen wurde, sie hätte, um das – im Übrigen laut Beschwerde nicht begründete – Ermessen bei der Haftungsinanspruchnahme richtig üben zu können, zunächst die wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse des Bf ermitteln müssen, zeigt sie auch damit keine Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides auf.

Tatsächlich wurde der Bf bereits im Haftungsvorhalt vom 28.07.2011 darauf hingewiesen, dass im Fall vorwerfbarer Pflichtverletzung seinerseits das öffentliche Interesse an der Vermeidung eines Abgabenausfalls allfällige Einzelinteressen verdränge.

Auch wurde dem Rechtsanwalt des Bf bereits mit Mail vom 30.07.2013 ein Formular „Vermögensverzeichnis“ (EV 6) und ein Formular „Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse“ (EV 7) übermittelt, welche *zur Entscheidungsfindung iZm der Beschwerde gegen den gegenständlichen Haftungsbescheid benötigt* würden. Dem entgegnete der Rechtsanwalt – ungeachtet des eben erwähnten Beschwerdevorbringens – mit Mail vom 31.07.2013, dass *die wirtschaftlichen Verhältnisse auf die rechtliche Beurteilung der Haftung keinen Einfluss hätten, sondern allenfalls erst nach rechtskräftiger Erledigung der Angelegenheit im Rahmen der allfällige Einbringlichmachung*.

Abgesehen von diesem Widerspruch konnte aber auch die ebenfalls aufgestellte Behauptung einer fehlenden Ermessensbegründung der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da selbst die Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften der Geltendmachung der Haftung nicht entgegenstehen (zB VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013; 28.5.2008, 2006/15/0089). Die Frage der Einbringlichkeit beim Haftungspflichtigen ist unter dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit zu vernachlässigen (zB VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197).

V.7. Die Einwendungen gegen die Umsatzsteuer 05-10/2009 sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach hat das Finanzamt zu Recht als Beschwerde gem. § 248 BAO gewertet. Eine Auseinandersetzung mit diesen Einwendungen wird nach Rechtskraft des Haftungsbescheides gem. § 9 BAO durch die abgabenfestsetzende Stelle zu erfolgen haben.

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. Eine Rechtsfrage in diesem Sinne war im gegenständlichen Verfahren nicht zu lösen.

Die Entscheidung stützt sich auf die zum Thema der Geschäftsführerhaftung umfangreich vorhandene Rechtsprechung.

Innsbruck, am 12. Dezember 2019