

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, über die Beschwerde vom 18.2.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 04.02.2014, betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf € 101.038,96 (statt bisher € 101.862,43) eingeschränkt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4.2.2014 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß §§ 9 und 80 BAO für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der Firma XY-GmbH+CoKG (Firmenbuchnummer XXXX) in Höhe von insgesamt € 101.862,43 zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	11/09	15.01.2010	2.542,36
Säumniszuschlag3	2009	18.01.2010	68,44
Säumniszuschlag1	2009	18.01.2010	257,32
Einfuhrumsatzsteuer	12/09	15.02.2010	597,19
Säumniszuschlag1	2009	19.02.2010	250,22
Säumniszuschlag 3	2009	16.03.2010	72,39
Säumniszuschlag 2	2009	16.03.2010	105,42
Säumniszuschlag 1	2010	16.03.2010	217,49
Umsatzsteuer	02/10	15.04.2010	630,69
Säumniszuschlag 2	2009	16.04.2010	128,66

Säumniszuschlag 1	2010	16.04.2010	189,12
Säumniszuschlag 2	2009	17.05.2010	125,11
Einfuhrumsatzsteuer	03/10	17.05.2010	205,88
Einfuhrumsatzsteuer	04/10	15.06.2010	361,95
Umsatzsteuer	04/10	15.06.2010	1.310,20
Säumniszuschlag 3	2009	18.06.2010	105,42
Säumniszuschlag 2	2010	18.06.2010	108,75
Säumniszuschlag 1	2010	18.06.2010	112,61
Säumniszuschlag 3	2009	16.07.2010	128,66
Säumniszuschlag 1	2010	16.07.2010	64,42
Säumniszuschlag 3	2009	16.08.2010	125,11
Säumniszuschlag 1	2010	16.08.2010	110,00
Umsatzsteuer	07/10	15.09.2010	4.884,25
Säumniszuschlag 3	2010	16.09.2010	108,75
Säumniszuschlag 1	2010	16.09.2010	113,63
Einfuhrumsatzsteuer	08/10	15.10.2010	228,60
Umsatzsteuer	08/10	15.10.2010	259,74
Säumniszuschlag 1	2010	18.10.2010	146,00
Umsatzsteuer	09/10	15.11.2010	28,31
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	177,68
Einfuhrumsatzsteuer	10/10	15.12.2010	427,92
Umsatzsteuer	10/10	15.12.2010	133,32
Säumniszuschlag 1	2010	16.12.2010	145,19
Säumniszuschlag 1	2010	17.01.2011	160,57
Umsatzsteuer	12/10	15.02.2011	10.698,25
Säumniszuschlag 1	2010	17.02.2011	222,67
Einfuhrumsatzsteuer	01/11	15.03.2011	1.719,88
Umsatzsteuer	01/11	15.03.2011	1.227,80
Säumniszuschlag 1	2011	16.03.2011	343,62
Einfuhrumsatzsteuer	02/11	15.04.2011	474,84

Säumniszuschlag 1	2011	18.04.2011	213,96
Umsatzsteuer	03/11	16.05.2011	4.365,76
Säumniszuschlag 1	2011	18.05.2011	104,56
Umsatzsteuer	04/11	15.06.2011	1.220,25
Umsatzsteuer	05/11	15.07.2011	6.787,34
Säumniszuschlag 2	2011	18.07.2011	106,98
Säumniszuschlag 1	2011	18.07.2011	87,32
Einfuhrumsatzsteuer	06/11	16.08.2011	419,15
Dienstgeberbeitrag	07/11	16.08.2011	89,08
Zuschlag zum DB	07/11	16.08.2011	10,92
Säumniszuschlag 2	2011	18.08.2011	52,28
Säumniszuschlag 1	2011	18.08.2011	158,40
Umsatzsteuer	07/11	15.09.2011	1.191,87
Säumniszuschlag 1	2011	19.09.2011	135,75
Säumniszuschlag 3	2011	17.10.2011	106,98
Säumniszuschlag 1	2011	17.11.2011	80,00
Säumniszuschlag 1	2011	17.11.2011	79,84
Säumniszuschlag 2	2011	16.12.2011	67,87
Säumniszuschlag 1	2011	16.12.2011	221,15
Säumniszuschlag 1	2011	16.01.2012	190,74
Einfuhrumsatzsteuer	11/11	16.01.2012	193,03
Dienstgeberbeitrag	01/12	15.02.2012	89,50
Zuschlag zum DB	01/12	16.02.2012	10,50
Umsatzsteuer	12/11	15.02.2012	6.730,27
Säumniszuschlag 1	2011	17.02.2012	149,02
Säumniszuschlag 3	2011	16.03.2012	67,87
Säumniszuschlag 1	2012	16.03.2012	226,43
Säumniszuschlag 1	2012	16.04.2012	238,18
Säumniszuschlag 1	2012	18.05.2012	82,03
Umsatzsteuer	04/12	15.06.2012	525,97

Säumniszuschlag 1	2012	18.06.2012	142,18
Säumniszuschlag 2	2012	18.07.2012	67,30
Säumniszuschlag 1	2012	16.08.2012	67,81
Säumniszuschlag 1	2012	16.08.2012	120,52
Umsatzsteuer	06/12	16.08.2012	563,71
Säumniszuschlag 1	2012	17.09.2012	159,75
Säumniszuschlag 3	2012	17.10.2012	67,30
Säumniszuschlag 1	2012	17.10.2012	80,00
Säumniszuschlag 1	2012	17.10.2012	91,27
Säumniszuschlag 1	2012	16.11.2012	150,38
Säumniszuschlag 1	2012	17.12.2012	203,17
Säumniszuschlag 1	2012	17.01.2013	143,61
Dienstgeberbeitrag	03/13	15.04.2013	89,50
Zuschlag zum DB	03/13	15.04.2013	10,50
Umsatzsteuer	02/13	15.04.2013	191,22
Umsatzsteuer	12/12	15.02.2013	4.085,33
Säumniszuschlag 1	2013	18.03.2013	81,46
Umsatzsteuer	03/13	17.06.2013	5.354,94
Säumniszuschlag 1	2013	16.05.2013	81,81
Stundungszinsen	2013	16.05.2013	99,70
Säumniszuschlag 1	2013	17.06.2013	81,71
Umsatzsteuer	04/13	17.06.2013	50,92
Umsatzsteuer	05/13	15.07.2013	3.922,32
Säumniszuschlag 1	2013	17.07.2013	167,10
Einfuhrumsatzsteuer	06/13	16.08.2013	388,74
Umsatzsteuer	06/13	16.08.2013	1.611,41
Umsatzsteuer	08/13	15.10.2013	1.000,00
Säumniszuschlag 2	2013	16.01.2014	53,55
Säumniszuschlag 1	2013	16.10.2013	78,45
Säumniszuschlag 1	2013	16.10.2013	206,18

Umsatzsteuer	07/13	16.09.2013	388,74
Umsatzsteuer	09/13	15.11.2013	4.750,30
Umsatzsteuer	10/13	16.12.2013	16.241,09
Säumniszuschlag 1	2013	18.12.2013	87,48
Säumniszuschlag 1	2013	18.12.2013	111,16
Umsatzsteuer	11/2013	15.01.2014	7.077,01
Säumniszuschlag 3	2013	16.01.2014	53,55
Säumniszuschlag 1	2013	16.01.2014	95,01
Säumniszuschlag 1	2013	17.02.2014	324,82

Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die XY-GmbH+CoKG durch die XY-GmbH, somit im Ergebnis durch die Geschäftsführerin vertreten werde.

Die Bf. sei seit Datum6 Geschäftsführerin der GmbH.

Hinsichtlich jener Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabensforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. Erk. des VwGH vom 17. September 1986, Zl. 84/13/0198; vom 13. November 1987, Zl. 85/17/0035 und vom 13. September 1988, Zl. 87/14/0148).

Da die Bf. ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o. a. Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer sei festzuhalten:

Die Umsatzsteuer sei nicht oder unzureichend gemeldet und entrichtet worden.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der

Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037,0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten 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 weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass die Bf. verabsäumt haben, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen und durch ihr pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit herbeigeführt habe, welche zum Konkurs führte.

Es seien keinerlei Beweise erbracht worden, die die schuldhafte Pflichtverletzung entkräften könnten. Es sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde führte die Bf. aus, dass im Haftungsbescheid (auf Seite 5) ein Konkurs der XY-GmbH+CoKG mit dem Firmensitz Adresse2, genannt sei.

.

Die - richtig - XY-GmbH+Co.KG, Sadtname, sei weder am 04.Februar 2014, noch zum heutigen Datum von einem Konkursverfahren betroffen.

Es sei allerdings am Datum1 vom HG Wien unter Aktenzeichen XXXXXX ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet worden.

Eine Betriebsfortführung durch einen Mitbewerber werde vorbereitet.

Es sei daher vorerst nicht unbedingt davon auszugehen, dass die Abgaben nach § 80 Abs. 1 BAO zum Teil oder zur Gänze uneinbringlich seien.

Die Bf. weise den Vorwurf zurück, nicht für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten, inklusive Bundesabgaben, nach besten Wissen und Möglichkeiten gesorgt zu haben.

Seit Beginn der Geschäftstätigkeit der KG seien regelmäßige, monatliche Zahlungen an die Finanzbehörden, wie es nach den vorhandenen Finanzmitteln aliquot möglich gewesen sei, erfolgt.

Hier sei besonders auf die schon oberwähnte Gleichbehandlung der restlichen Gläubiger/ Kreditoren und Abgabenbehörden durch anteilige Begleichung geachtet worden, so dass von einer MWSt.-Abgabenzahllast (seit Betriebsgründung) von ca. € 2,400.000.- ca. 95% bezahlt wurden und derzeit der Betrag von ca. € 102.000.-, ca. 5%, unbeglichen sei. In diesem Betrag seien (nur für den Zeitraum XI/09 - XI/13) Zuschläge von ca. € 9.000.- enthalten.

Der Vorwurf einer unzureichenden Meldung der Umsatzsteuer gehe ins Leere, da diese durch unsere Steuerberatungskanzlei F., seit Gesellschaftsgründung monatlich und exakt durch Finanzonline vorgenommen wurde und nachgewiesen werden könne.

Es sei der Bf. bislang von den Finanzbehörden keine Möglichkeit gegeben worden, die ihr vorgeworfene, schuldhafte Pflichtverletzung zu entkräften.

Mit einem Gutachten eines zu beauftragenden gerichtlich beeideten Buch- und Steuersachverständigen werde zu beweisen sein, dass seit Beginn der Geschäftstätigkeit am 09.06.1998 alle finanziellen Vorgänge, inklusive Abgabentrachtung, mit der notwendigen Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns und in exakter Beachtung der BAO vorgenommen worden seien.

Die zum Teil mangelnde, vollständige Entrichtung der Abgaben könne ihr daher nicht als persönliches Verschulden angelastet werden.

In Anbetracht des nunmehr eröffneten Sanierungsverfahrens stehe hier nur die Relation der aufzuwendenden Kosten für das erwähnte Gutachten und auch die Genehmigung des Insolvenzverwalters in Frage.

Mit Beschwerde vom 11. Juni 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass gemäß § 9 Abs. 1 BAO die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit haften würden, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und seien befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Voraussetzung für die Haftung seien eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Unstrittig sei Stellung der Bf. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortliche Vertreterin der Gesellschaft und die Uneinbringlichkeit der Abgaben. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden dürfe.

Habe der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so dürfe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben gewesen sei. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete

Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden seien. Widrigenfalls hafte der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze (zB VwGH 27.9.2000, 95/14/0056).

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, obliege dem Vertreter (vgl. dazu VwGH 24.10.2000, 95/14/0090).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend sei daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt worden seien (Ritz, BAO Kommentar, § 9 Tz 10).

Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes wären im Gegenstandsfall sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben mit Ausnahme der Lohnsteuer betroffen. Wie bereits ausgeführt sei dabei darauf abzustellen, ob bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits der Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt wurde als die übrigen Gläubiger. Die Bf. habe zwar die Gleichbehandlung aller Gläubiger lapidar behauptet, ihr Vorbringen aber nicht weiter untermauert. Die Beweislast sei diesbezüglich aber bei der Bf. gelegen, da sie im Haftungszeitraum als verantwortliche Geschäftsführerin für die Entrichtung der geschuldeten Abgaben verantwortlich gewesen sei.

Ungeachtet der grundsätzlich amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde treffe denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Verpflichtung, die Gründe anzugeben, warum es ihm unmöglich gewesen sei, seine Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden dürfe, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen sei. Wenngleich diese besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden dürfe, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliege es dem (potenziell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen (siehe auch VwGH 29.1.1993, 92/17 /0042) darzulegen.

Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stelle ein derartiges Vorbringen nicht dar.

Dagegen beantragte die Bf. mit Eingabe vom 1.7.2014 die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO habe die Bf. ausnahmslos alle ihr als Geschäftsführer auferlegten Pflichten erfüllt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es auch Aufgabe des Geschäftsführers zu beweisen, dass keine schuldhafte Verletzung erfolgt sei.

Diesen Beweis habe die Bf. ausnahmslos seit Gesellschaftsgründung durch pünktliche Bilanzlegung und Übermittlung der erwähnten Dokumente an das jeweils zuständige Finanzamt erbracht.

Ebenso seien die monatlichen Meldungen der Umsatzsteuer durch die Steuerberatungskanzlei F seit Gesellschaftsgründung exakt vorgenommen worden.

Zusätzlich liege eine elektronische Einzelauflistung aller Positionen der zumindest letzten 7 Betriebsjahre zu ihrer Entlastung bei der seinerzeit durch XY-GmbH+CoKG beauftragten Steuerberatungskanzlei F., Sadtname, zur Einsicht und Beweisführung auf, bzw. könnten diese Unterlagen nach Aufforderung Ihrer Behörde übermittelt werden.

Die Bf. stelle den Antrag, diese von ihr namhaft gemachten Beweismittel im Zuge der amtswegigen Ermittlungspflicht zu ihrer Entlastung zu prüfen.

Sie weise nochmals den Vorwurf zurück es verabsäumt zu haben, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten, inklusive Bundesabgaben, gesorgt zu haben.

Seit Beginn der Geschäftstätigkeit der XY-GmbH+Co.KG seien monatlich Zahlungen an die Finanzbehörden in dem Umfang erfolgt, wie es nach den vorhandenen Finanzmitteln aliquot möglich gewesen sei.

Diese Behauptung sei durch die angeführten Fakten nachweisbar.

Es sei besonders auf die Gleichbehandlung der restlichen Gläubiger/Kreditoren und Abgabenbehörden durch anteilige Begleichung geachtet worden.

Es sei auch nicht davon auszugehen, dass die Abgaben nach § 80 Abs. 1 BAO zur Gänze uneinbringlich seien, da das Konkursverfahren voraussichtlich mit einer zweistelligen Quote abgeschlossen werde.

Die Bf. ersuche daher nochmals gegenständlichen Haftungsbescheid aufzuheben.

Am 7. September 2015 erging durch das Bundesfinanzgericht nachstehender Vorhalt an die Bf:

"Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen können, dass die GmbH (Anm.: gemeint KG) die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat (vgl. VwGH

vom 22.9.1999, 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 er 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 (vgl. VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0142).

Ungeachtet der grundsätzlich amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde trifft denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt die Verpflichtung, die Gründe anzugeben, warum es ihm unmöglich gewesen sei, seine Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist. Wenngleich diese besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, etwa auch im Hinblick auf die Quote aufzustellen (vgl. das Erkenntnis vom 29. Jänner 1993, 92/17/0042). Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht - ungerechtfertigt - schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar.

Der von Ihnen beantragte Beweis (Einsicht in die Betriebsunterlagen beim Steuerberater) läuft auf einen unzulässigen Erkundungsbeweis hinaus. Einen solchen Beweis aufzunehmen, ist die Behörde nicht gehalten (VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0082).

Die Behauptung, sämtliche Gläubiger gleich behandelt zu haben, ist anhand eines Liquiditätsstatus unter Beweis zu stellen.

Ein Liquiditätsstatus muss die Frage , 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, klären.

Dazu ist eine Gegenüberstellung der Finanzamtsverbindlichkeiten und der restlichen im zeitlichen Nahbereich fällig werdenden sonstigen Verbindlichkeiten sowie der Zahlungseingänge inklusive der bereits vorhandenen liquiden Mittel und der Zahlungen an das Finanzamt und an die anderen Gläubiger (dies unter Berücksichtigung der Zug- um Zug Geschäfte) mit der Berechnung des Quotenschadens vorzulegen.

Es wird daher um Präzisierung Ihres Vorbringens durch rechnerische Darlegung jener Beträge ersucht, deren Entrichtung zu den im Haftungszeitraum gelegenen

Fälligkeitszeitpunkten der einzelnen Abgabenschuldigkeiten in Gegenüberstellung mit den fälligen sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung der Zug um Zug Geschäfte der Gesellschaft dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen jeweils entsprochen hätte (...).

Als Hilfestellung sind in der nachstehenden Tabelle sämtliche Fälligkeitszeitpunkte der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten angeführt (...).

Als Termin für die Beantwortung dieses Schreibens wurde der 15. Oktober 2015 vorgemerkt."

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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 eingebracht werden können.

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

Gemäß § 81 Abs. 1 BAO sind abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine schuldhaftes Pflichtverletzung des Vertreters und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

1.) Vorliegen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen:

Die mit Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 101.862,43 erfuhren bis dato insoweit eine Änderung, als die Umsatzsteuer 11/09 in Höhe von € 2.542,36 nunmehr mit € 2.043,71 aushaftet, weshalb sich der Haftungsbetrag auf € 101.363,78 verringert.

2.) Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen:

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 wurde über das Vermögen der XY-GmbH+CoKG das Sanierungsverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom Datum2 wurde die Bezeichnung des Verfahrens auf Konkursverfahren abgeändert. Mit Beschluss vom Datum3 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und in der Folge im Firmenbuch gelöscht.

Über das Vermögen der Komplementär-GmbH, der XY-GmbH wurde das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet (Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum⁴) und die Firma mit Datum⁵ gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die Haftungsgegenständlichen Abgaben sind somit bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

3.) Stellung des Bf. als Vertreter:

Bei einer GmbH & Co KG, bei der die KG wie im gegenständlichen Beschwerdefall durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer vertreten wird, hat dieser Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten der KG zu erfüllen. Der Geschäftsführer haftet bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 23.1.1997, 96/15/0107).

Für die Heranziehung zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der KG ist die Erlassung eines Haftungsbescheides an die geschäftsführende Komplementär-GmbH nicht Voraussetzung (VwGH vom 10.6.1980, 535/80). Bei einer GmbH & Co KG trifft die der geschäftsführenden GmbH gemäß § 81 Abs. 1 BAO auferlegte Pflicht zur Abfuhr der Abgaben der KG in Ansehung des Tatbestandsbildes des § 80 Abs. 1 BAO auch den Geschäftsführer der GmbH in seiner Eigenschaft als deren gesetzlichen Vertreter und rechtfertigt daher auch seine Inanspruchnahme nach § 9 Abs 1 BAO (VwGH 7.6.1989, 88/13/0127-0132).

Gemäß Firmenbuchauszug fungierte die Bf. ab Datum⁶ als handelsrechtliche Geschäftsführerin und ab Datum⁷ als Liquidatorin der GmbH und kann daher bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen zur Haftung gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO herangezogen werden.

4.) schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. als Vertreter:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl. beispielsweise VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092, mwN).

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte,

als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welchen 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 allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. für viele VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010, und vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Hat der Vertreter in dieser Hinsicht nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen aufgestellt, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, so hat ihn die Behörde zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines Vorbringens und zu entsprechenden Beweisanboten aufzufordern, die es ihr, nach allfälliger Durchführung eines danach erforderlichen Ermittlungsverfahrens, ermöglichen, zu beurteilen, ob der Vertreter ohne Verstoß gegen die ihm obliegende Gleichbehandlungspflicht vorgegangen ist und ob und in welchem Ausmaß ihn deshalb eine Haftung trifft. Kommt der Geschäftsführer dieser Aufforderung nicht nach, so bleibt die Behörde zu der Annahme berechtigt, dass er seiner Verpflichtung schuldhaft nicht nachgekommen ist. Konsequenterweise haftet der Vertreter dann für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze (vgl. VwGH vom 24.6.2010, 2009/16/0206, mwN).

Der Bf. ist zwar beizupflichten, dass der Vorwurf unzureichender Meldung der Umsatzsteuer ins Leere geht, zumal den haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerforderungen von der KG oder deren Steuerberatungskanzlei getätigte Voranmeldungen zu Grunde liegen.

Dies ändert jedoch nichts daran, dass die gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen sowie die übrigen Haftungsschuldigkeiten nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurden.

Die Bf. wurde mittels Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 7.9.2015 dahingehend aufgeklärt, dass es dem Vertreter obliegt, den Nachweis der Gleichbehandlung zu erbringen, dass die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben als die sonstigen Verbindlichkeiten, sowie dass die Behörde nicht gehalten ist, einen Erkundungsbeweis aufzunehmen. Auf den Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 7.9.2015, der im Übrigen im Sachverhalt vollständig zitiert ist, und die dort angeführte diesbezügliche ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird verwiesen.

Nachdem der Vorhalt bis dato nicht beantwortet und der Nachweis der Gleichbehandlung nicht angetreten wurde, kann von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgegangen und der Vertreterin gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die

uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH vom 23.4.2008, 2004/13/0142).

Da die Eröffnung des Sanierungsverfahrens (Datum-1) der KG ohne Eigenverwaltung erfolgte, war die Bf. für die Entrichtung des am 17.2.2014 fällig gewesen ersten Säumniszuschlages in Höhe von € 324,82 nicht mehr verantwortlich, weshalb der Beschwerde insoweit stattzugeben war.

Der Haftungsbetrag reduziert sich daher von € 101.363,78 auf € 101.038,96.

5.) Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für den Abgabenausfall:

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung betreffend die haftungsgegenständlichen Abgaben 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 Abgabe war.

6.) Ermessen:

Die im Rahmen des § 224 BAO zutreffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung 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). Mit der gegenständlichen Beschwerde hat die Bf. ohnehin keine Einwendungen zum Ermessen vorgebracht.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 29. Oktober 2015