

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. P in der Beschwerdesache K.L, V-Straße 33/5, 12II A, gegen den Bescheid des Finanzamtes J vom 07.10.2011 betreffend Haftung eines Geschäftsführers gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag auf € 587,80 verringert. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt zog mit Bescheid vom 7. Oktober 2011 die Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin der Firma K. GmbH zur Haftung für aushaftende Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von insgesamt € 11.719,13 heran.

Die Abgaben wurden tabellarisch wie folgt dargestellt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	10-11/2009	2.938,86
Umsatzsteuer	12/2009	7.987,46
Umsatzsteuer	2009	80,54
Lohnsteuer	12/2009	223,53
Dienstgeberbeitrag	12/2009	260,05
Zuschlag z.DB	12/2009	23,69
KöSt.	04-06/2010	109,00
KöSt.	07-09/2010	96,00
		11.719,13

In der Berufung gegen den Haftungsbescheid wendet die Beschwerdeführerin ein, dass sie mit Schreiben vom 17.03.2010 von der Masseverwalterin aufgefordert wurde, die an

das Finanzamt geleisteten Zahlungen iHv. € 1.979,77, € 3.535,51 und € 2.300,00 an die Konkursmasse zu bezahlen. Sie verfüge lediglich über ein monatliches Nettoeinkommen iHv. € 676,56 und habe Schulden iHv. € 12.000,00. Sie leide an einer schweren Erkrankung und sei von der Masseverwalterin gekündigt worden.

Die Masseverwalterin forderte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 17.03.2010 auf, die im Oktober und November 2009 erhaltenen Gehaltszahlungen in Höhe von insgesamt € 5.639,40 auf das Massekonto zu bezahlen, weil diese Beträge in Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit der GmbH ausbezahlt und im Rahmen eines anfechtungsrelevanten Tatbestandes empfangen wurden.

Weiters wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, Zahlungen in Höhe von insgesamt € 18.557,98, welche die Beschwerdeführerin für die GmbH im Zeitraum November, Dezember 2009 und Jänner 2010 veranlasst hatte, auf das Massekonto zu bezahlen. Der Beschwerdeführerin wurde zur Last gelegt, die gebotene Sorgfalt eines Geschäftsführers gemäß § 45 GmbHG verletzt zu haben, indem sie als Geschäftsführerin diese Zahlungen veranlasst hatte, obwohl ihr die Zahlungsunfähigkeit der GmbH bekannt war bzw. sein hätte müssen. Diese Zahlungen hätten zur Schädigung der Masse geführt. Die GmbH hat dem Finanzamt € 1.979,77 und € 2.300,00 und € 3.535,51 überwiesen.

Bereits zuvor rechtfertigte sich die Beschwerdeführerin zur Frage der finanziellen Mittel im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeiten der jeweiligen Abgaben dahingehend, dass Sie von den beiden Gesellschaftern in finanziellen Angelegenheiten keine Einsicht erhalten habe. Sie könne diesbezügliche Fragen daher nicht beantworten.

Im Zuge der weiteren Erhebungen durch das Finanzamt wurde festgestellt, dass im Dezember 2009 Löhne nicht mehr ausbezahlt worden sind (vgl. Aufstellung der Zahlungen des Insolvenz-Entgelt-Fonds im Konkursverfahren). Die Heranziehung zur Haftung für Lohnabgaben im Dezember 2009 erfolgte demnach nicht zu Recht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 02.02.2012 gab das Finanzamt daher der Berufung teilweise statt und verringerte die Haftungssumme auf € 3.019,04. Begründend wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin den Nachweis der Gleichbehandlung aller Forderungen im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der Abgaben nicht erbracht hat.

Im Vorlageantrag vom 23.2.2012 wendet die Beschwerdeführerin ein, der Saldo am Abgabenkonto habe zum 31.12.2009 € "0" betragen. Die zur Haftung vorgeschriebenen Umsatzsteuervorauszahlungen der Voranmeldungszeiträume Oktober und November 2009 sowie die Nachforderung betreffend 2009 resultierten aus Schätzungen, die erst nach Konkurseröffnung erfolgt und festgesetzt worden wären. Sie könne daher hinsichtlich dieser Abgaben nicht zur Haftung herangezogen werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs.1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. 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 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 Ausfallhaftung nach § 9 BAO stellt nicht auf eine faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab. Maßgebend für die Vertreterhaftung ist demnach die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH.

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme sind eine Abgabensforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabensforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

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

Unbestritten ist, dass die Abgaben, für die die Beschwerdeführerin zur Haftung herangezogen wird, infolge Schließung des Unternehmens und Aufhebung des Konkursverfahrens nicht mehr einbringlich sind.

Mit Beschluss vom 27.01.2010 wurde das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 29.01.2010 die Schließung des Unternehmens angeordnet. Mit Beschluss vom 27.04.2011 wurde das Konkursverfahren aufgehoben.

Aus dem korrigierten Schlussverteilungsentwurf vom 16.03.2011 im Konkursverfahren ergibt sich, dass ausgehend von Konkursforderungen in Höhe von insgesamt € 370.312,93 eine Konkursquote in Höhe von 7,45%, dies entspricht einem Betrag in Höhe von € 27.588,34, zur Ausschüttung an die Konkursgläubiger gelangte. Größter Gläubiger war die D.Bank mit Forderungen in Höhe von etwa € 255.000,00 (Quote € 19.145,48). Auf das Finanzamt entfiel eine Quote in Höhe von € 952,13.

Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführerin als selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der genannten GmbH im Zeitraum vom 20. August 2008 bis 27. Jänner 2010 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der GmbH oblag. Insbesondere hatte sie im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Das Vorbringen, sie habe keinen Einblick in die finanziellen Angelegenheiten der GmbH gehabt, weil die beiden Gesellschafter ihr diesen nicht gewährt hätten, vermag die Nichtentrichtung der Umsatzsteuerzahlungen der Voranmeldungszeiträume Oktober - November 2009 nicht zu rechtfertigen. Wird nämlich ein bestellter Geschäftsführer an der pflichtgemäßen Ausübung seiner Tätigkeit gehindert, indem er sich eine Behinderung

seiner Obliegenheiten gefallen lässt, so fällt dies einem Geschäftsführer im Falle einer objektiven Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten subjektiv zur Last (VwGH 06.07.2006, 2006/15/0032).

Die Beschwerdeführerin wendete ein, dass sämtliche Abgaben bis 31.12.2009 entrichtet wurden und der Saldo am Abgabenkonto "0" betragen habe.

Diesem Einwand ist entgegen zu halten, dass die Festsetzung der Umsatzsteuerzahllasten 10 und 11/2009 in Höhe von € 2.938,86 im Wege einer Schätzung erfolgten, weil entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen nicht mehr eingereicht und Zahllasten nicht mehr bekannt gegeben worden sind. Die Umsatzsteuer des Jahres 2009 wurde mit Umsatzsteuerjahresbescheid vom 6. Juli 2010 festgesetzt und ergab eine Nachforderung in Höhe von € 80,54.

Aus dem Umstand, dass die Festsetzung der Umsatzsteuerzahllasten bzw. Jahresumsatzsteuern 2009 erst nach dem Ausscheiden der Beschwerdeführerin aus der Geschäftsführung bzw. nach Eröffnung des Konkursverfahrens mittels Schätzung erfolgte, lässt sich für die Beschwerdeführerin vorerst nichts gewinnen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146), maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (diesfalls der 15.12.2009 bzw. 15.01.2010), somit unabhängig davon, ob und wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass die Nachforderungen erst nach ihrem Ausscheiden als Geschäftsführerin bescheidmäßig festgesetzt wurden, ist daher nicht geeignet, die schuldhafte Verletzung an der Nichtentrichtung dieser Abgaben in Abrede zu stellen. Die Beschwerdeführerin war gesetzlich dazu verpflichtet, die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen termingerecht einzureichen und die Zahllasten bekannt zu geben.

Die Beschwerdeführerin meinte unter Hinweis auf die Zahlungen an das Finanzamt, dass ihr an der Nichtentrichtung der Haftungsbeträge keine schuldhafte Pflichtverletzung angelastet werden könne. Vielmehr habe sie als Geschäftsführerin das Finanzamt gegenüber den anderen Gläubigern *"sehr bevorzugt behandelt"*.

Dieses Vorbringen vermag den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der Abgaben (Umsatzsteuerzahllasten 10-11/2009) nicht zu ersetzen, sodass die Heranziehung zur Haftung für nicht entrichteten Umsatzsteuerzahllasten der Voranmeldungszeiträume Oktober und November 2009 in Höhe von € 2.938,86 durch das Finanzamt vorerst zu Recht erfolgte, weil die Beschwerdeführerin den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger im Zeitpunkt der

Fälligkeit der Zahllasten nicht mehr erbracht hat. Insoweit durfte das Finanzamt von einer schuldhaften Pflichtverletzung an der Nichtentrichtung der Abgaben ausgehen.

Hinsichtlich der Lohnabgaben und solcher Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeit nach Konkurseröffnung (27.01.2010) lag, wird von einer Heranziehung zur Haftung Abstand genommen (vgl. obige Tabelle). Im Dezember 2009 wurden Löhne an die Mitarbeiter nicht mehr zur Auszahlung gebracht.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Unter "Billigkeit" versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben".

Die Billigkeit gebietet die Berücksichtigung von Treu und Glauben sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei, ferner sind auch das bisherige redliche oder unredliche Verhalten des Abgabepflichtigen, seine Einstellung zum Recht und zu seinen abgabenrechtlichen Pflichten zu würdigen.

Zur Zweckmäßigkeit gehört auch die Berücksichtigung der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz, BAO, § 20 Tz 7* und die dort zitierte Judikatur). Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren.

Im Rahmen dieser Ermessensübung wird von der Heranziehung zur Haftung der Nachforderung an Umsatzsteuer 2009 Abstand genommen, weil zu Gunsten der Beschwerdeführerin davon ausgegangen wird, dass der Termin zur Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung für das Jahr 2009 nach ihrem Ausscheiden als Geschäftsführerin lag.

Ebenso ist im Rahmen der Ermessensübung das nunmehr geringe Einkommen der Beschwerdeführerin sowie der Umstand zu berücksichtigen, dass sich die Beschwerdeführerin im Konkursverfahren auch mit der Masseverwalterin auf einen Vergleichsbetrag in Höhe von € 3.500,00 hinsichtlich der geltend gemachten Rückforderungen zu Gunsten der Masse in Höhe von € 18.557,98 geeinigt hat.

Der Gläubigerausschuss hat im Konkursverfahren diesem Vergleich zugestimmt. Dieser Vergleichsbetrag entspricht etwa 19 % der Gesamtforderung, sodass nach Ansicht des Richters beim Bundesfinanzgericht die Verringerung der Haftungssumme im Rahmen der vorgesehenen Ermessensübung um 4/5 des verbleibenden Haftungsbetrages von € 2.938,86 (Umsatzsteuer 10 bis 11/2009) um € 2.351,06 auf € 587,80 begründet und gerechtfertigt erscheint.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 5. November 2015