

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 11.8.2011, betreffend Haftung für Abgaben der Firma X-GmbH zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Lohnsteuer	02/09	16.03.2009	463,79
Dienstgeberbeitrag	02/09	16.03.2009	1.510,96
Zuschlag zum DB	02/09	16.03.2009	120,88
Lohnsteuer	03/09	15.04.2009	9.059,00
Dienstgeberbeitrag	03/09	15.04.2009	1.683,33
Zuschlag zum DB	03/09	15.04.2009	134,67
Umsatzsteuer	03/09	15.05.2009	2.792,25
Lohnsteuer	04/09	15.05.2009	4.184,65
Dienstgeberbeitrag	04/09	15.05.2009	1.354,64
Zuschlag zum DB	04/09	15.05.2009	108,37
Lohnsteuer	05/09	15.06.2009	7.783,20
Dienstgeberbeitrag	05/09	15.06.2009	1.695,79
Zuschlag zum DB	05/09	15.06.2009	135,66
Umsatzsteuer	04/09	15.06.2009	3.886,53
Umsatzsteuer	12/08	16.02.2009	7.506,32
Umsatzsteuer	01/09	16.03.2009	6.064,80

Umsatzsteuer	02/09	15.04.2009	11.326,43
Werdeabgabe	2007	08.05.2009	4.339,78
Lohnsteuer	06/09	15.07.2009	7.302,79
Dienstgeberbeitrag	06/09	15.07.2009	2.029,18
Zuschlag zum DB	06/09	15.07.2009	162,34
Umsatzsteuer	05/09	15.07.2009	8.418,06
Lohnsteuer	07/09	17.08.2009	8.021,14
Dienstgeberbeitrag	07/09	17.08.2009	2.446,51
Zuschlag zum DB	07/09	17.08.2009	195,72
Umsatzsteuer	06/09	17.08.2009	10.778,77
Summe			103.505,56

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1) Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin

Der Beschwerdeführer war seit 3.2.1976 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. X=GmbH (Primärschuldnerin) mit Sitz in Linz.

Bis Jahresbeginn 2009 wurden die Abgabenverbindlichkeiten regelmäßig bezahlt, der Abgabengenüge zum 12.1.2009 betrug lediglich 3.768,12 €. Danach wurden die laufend anfallenden Selbstbemessungsabgaben (vor allem Lohnabgaben und Umsatzsteuervorauszahlungen) dem Finanzamt zwar noch bekannt gegeben, aber nicht mehr entrichtet. Die letzte Zahlung an das Finanzamt erfolgte mit Wirksamkeit 19.3.2009. Bis zur Konkursöffnung am 1.9.2009 wurden keinerlei (auch nicht anteilige) Zahlungen an den Abgabengläubiger mehr geleistet. Der Abgabengenüge wuchs dadurch bis zum 1.9.2009 auf 130.346,88 € an.

Über das Vermögen dieser Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 1.9.2009 das Konkursverfahren eröffnet.

In seinem ersten Bericht vom 7.9.2009 führte der Masseverwalter aus, dass die Gesellschaft die redaktionellen Beiträge für Zeitschriften, die sich alle über Inserate finanzierten, produziert habe. Ferner wurden die Insolvenzursachen dargestellt und

auf eine in Innsbruck bestehende Zweigniederlassung der Gesellschaft hingewiesen. Schließlich stellte der Masseverwalter einen Antrag auf Schließung des Betriebes, da dieser negativ laufe. Der vom Masseverwalter eingestellte Betrieb der Gesellschaft wurde im Zuge des Insolvenzverfahrens verkauft.

In einer Mitteilung an die Abgabensicherung vom 9.10.2009 über eine Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1.1.2006 bis 7.9.2009 hielt der Prüfer fest, dass die Bezüge an die Arbeitnehmer der Gesellschaft bis einschließlich Juli 2009 ausbezahlt worden seien.

Am 13.10.2009 meldete das Finanzamt Konkursforderungen in Höhe von 277.456,77 € im Insolvenzverfahren der Gesellschaft an.

In seinem ausführlichen Bericht zur Prüfungstagsatzung vom 3.11.2009 legte der Masseverwalter noch eingehender die Ursachen für die Insolvenz der Gesellschaft dar. Als Gründe wurden unter anderem zum Teil überhöhte Löhne an die Dienstnehmer und überhöhte Privatentnahmen des Beschwerdeführers (155.168,00 € zum 31.12.2008) angeführt. Ab November 2008 notwendige Sanierungsschritte seien unterlassen worden. Die Weiterführung des Betriebes sei "zu Lasten des Finanzamtes, der OÖ GKK und der Y GmbH als Druckerei aller Zeitschriften" gegangen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 16.3.2011 wurde das Konkursverfahren nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben; die Konkursgläubiger erhielten eine Quote von 6,761007 %. Diese Quote wurde vom Finanzamt zutreffend aliquot auf alle angemeldeten Konkursforderungen verrechnet.

Am 2.8.2012 wurde die Firma der Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht.

2) Haftungsverfahren

In einem Vorhalt vom 10.9.2010 wies das Finanzamt den Beschwerdeführer auf offene und näher aufgegliederte (und im Hinblick auf das damals noch laufenden Insolvenzverfahren auch noch nicht um die Konkursquote verminderte) Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in Höhe von 118.581,18 € hin. Diese Abgaben wären, soweit sie nicht durch die im Insolvenzverfahren zu erwartende Quote entrichtet würden, bei der Gesellschaft uneinbringlich. Er sei seit 3.2.1976 Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen und daher für die Errichtung der Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich gewesen. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die angeführten Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde um Darstellung der aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers anhand eines Fragebogens ersucht.

In einer dazu abgegebenen Stellungnahme vom 7.10.2010 führte der Beschwerdeführer aus:

"Ich befand mich zum damaligen Zeitpunkt und das Jahr davor in einem Ausnahmezustand. Ich war gesundheitlich stark angeschlagen. Am 21.8.2009 musste ich mich in psychische Behandlung ins Wagner-Jauregg Krankenhaus in Linz begeben. Ich wurde im geschlossenen Bereich untergebracht. Ich war damals Selbstmord gefährdet und war nicht mehr in der Lage, Dinge ordnungsgemäß zu erledigen. Dieser Zustand bestand nach meiner laienhaften Meinung und im Nachhinein gesehen schon einige Monate davor, nach meiner Einschätzung jedenfalls im Jahr 2009. Es wurde mir eindeutig eine schwere psychische Erkrankung attestiert. Diese hat sich nach meinem Dafürhalten über die letzten Jahre entwickelt und ist dann verstärkt über die letzten Monate ausgebrochen. Ich war vom 21.8.2009 bis 7.10.2009 in stationärer Behandlung. In der Folge stand ich dann in Behandlung beim Hausarzt. Es erfolgte dann eine Behandlung durch Medikamente. Aufgrund meiner Krankheit war ich 2009 nicht in der Lage, meine Geschäftsführeragenden ordnungsgemäß durchzuführen. Aufgrund meiner Krankheit konnte ich das aber auch nicht erkennen. Im Jänner 2009 wurde ich auch wegen einer Herzerkrankung stationär im AKH behandelt. Es wurden mir zwei Stents gesetzt. Das ganze Jahr 2009 muss daher als Ausnahmesituation gewertet werden. Die Liquidität der Gesellschaft war schon vor dem Jahr 2009 angespannt. Es konnten aber letztlich immer die Verbindlichkeiten entsprechend bedient werden. Ich erhielt 2008 von diversen Verantwortlichen der Landes-ÖVP Oberösterreich mündliche Zusagen, dass für die Wahlen im Jahr 2009 entsprechende Werbemittel vorgesehen sind. Hauptzweig der Firma X war und ist der Vertrieb von monatlichen Fernsehzeitschriften. Der Umschlag wurde in Farbe gedruckt und im Wesentlichen als doch zugkräftiges Werbemittel verwendet. Grundsätzlich haben sich auf dem färbigen Umschlag vor allem Betriebe aus der Gastronomie (Hotels, Restaurants, etc.) präsentiert, aber auch andere Unternehmen (wie Sporthändler). Die Idee der Landes-ÖVP war es, auf diesen Seiten politische Slogans oder Kandidaten für die Wahl zu präsentieren. Aufgrund dieser Zusagen habe ich im Vorlauf Dienstnehmer vermehrt eingestellt, um auch gemäß diesen Zusagen den zu erwartenden konkreten Aufträgen entsprechen zu können. Dadurch sind die Kosten für das Unternehmen stark gestiegen. Die Zusagen wurden letztlich nicht eingehalten. Letztlich wurde kein entsprechender Auftrag, in der vorher in Aussicht gestellten bzw. versprochenen Quantität erteilt. Die wenigen eingehaltenen Zusagen konnten dann auch nicht mangels Rentabilität realisiert werden. Nach meinem Dafürhalten führten daher meine jedenfalls im Jahr 2009 bestehende psychische Erkrankung und das Vertrauen auf diese Zusagen zum Konkurs. Die Landtagswahlen für Oberösterreich gingen bekanntlich im September 2009 von statt. Ich bestreite daher eine Haftung für die Abgabenverbindlichkeiten, zumal mich kein Verschulden trifft. Festzuhalten ist, dass mein persönlicher Einsatz für das Unternehmen sehr hoch war und aller Wahrscheinlichkeit auch zu meiner psychischen Erkrankung führte. Es sei auch festgehalten, dass ich seit November 2008 keine Bezüge als Geschäftsführer mehr entnommen habe, dies um das Unternehmen auch über diese Weise zu stützen. Die Entscheidung, eine erhöhte Zahl von Dienstnehmern aufzunehmen, hängt sicherlich mit meiner psychischen Erkrankung zusammen. Aufgrund meiner psychischen Erkrankung

war sicherlich ein großes Maß an Realitätsverlust gegeben. Nach meinem Dafürhalten trifft mich daher kein Verschulden an dem Umstand, dass die Gesellschaft nicht alle Abgabenverbindlichkeiten entrichten konnte und kann. Zu erwähnen ist auch, dass insbesondere seitens der Außendienstmitarbeiter positive Signale mir übermittelt wurden. Ich konnte daher darauf vertrauen, dass ein positiver Geschäftsgang zu erwarten war. Aus den erwähnten Gründen wurde auch ein weiteres Niederlassungsbüro in Innsbruck von den Außendienstmitarbeitern verlangt und im Sommer 2009 errichtet. Heute bin ich der Meinung, dass aufgrund meiner psychischen Erkrankung mich meine Mitarbeiter führen konnten und nicht umgekehrt. Zu den einzelnen Positionen der Abgabenarten, die offen sind, kann ich derzeit keine Angaben abgeben. Ich muss sie aus Vorsichtsgründen allerdings auch der Höhe nach bestreiten. Ich bin gerne bereit, mich einer Untersuchung durch einen Gutachter im Hinblick auf meine Dispositionsfähigkeit im Jahre 2009 zu unterziehen und bin ich auch gerne bereit, dem Finanzamt Linz in meine Krankengeschichte beim Wagner-Jauregg Krankenhaus Einsicht zu gewähren. Derzeit stehen mir die Unterlagen aber noch nicht zur Verfügung. Ein Fragebogen ist beim Ersuchen um Ergänzung nicht beigelegt. Ich bitte um Übermittlung eines derartigen Fragebogen an meinen Vertreter und werde ich ihn dann entsprechend ausgefüllt zurücksenden. Vorweg sei angemerkt, dass ich seit 1.10.2010 Pensionist bin. Ich beziehe eine Pension in der Höhe von ca. € 1.900,00. Es erfolgen allerdings exekutionsrechtliche Abzüge bis auf einen Betrag von ca. € 1.000,00 netto. Ich habe im Wesentlichen kein Vermögen. Ich bin allerdings zur Hälfte Eigentümer einer Liegenschaft mit einem Einfamilienhaus. Diese Liegenschaft ist aber sehr stark mit Hypotheken belastet."

Mit weiteren Eingaben vom 22.7.2011 und 28.7.2011 wurden ein Arztbrief betreffend den stationären Aufenthalt im AKH der Stadt Linz vom 28.1.2009 bis 31.1.2009 (Stent-Setzung), ein Kurzarztbericht sowie ein ausführlicher Arztbrief betreffend den Aufenthalt in der OÖ Landesnervenklinik Wagner-Jauregg vom 6.10.2009 über den Aufenthalt vom 21.8.2009 bis 6.10.2009 vorgelegt, der wegen einer akuten Selbstgefährdung erforderlich war.

Mit Haftungsbescheid vom 11.8.2011 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer für näher aufgegliederte Abgabenschulden in Höhe von insgesamt 107.005,37 € in Anspruch. Diese Abgabenschuldigkeiten entsprachen im Wesentlichen den bereits im Vorhalt vom 10.9.2010 detailliert angeführten Abgaben, lediglich Säumniszuschläge und sonstige Nebengebühren wurden nicht in den Haftungsbescheid aufgenommen. Ferner wurden alle Abgabenschuldigkeiten anteilig um die zwischenzeitig ausbezahlte Konkursquote vermindert. In der Bescheidbegründung wurde auf das beendete Konkursverfahren hingewiesen. Die haftungsgegenständlichen Abgaben seien daher bei der Gesellschaft uneinbringlich. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen dürfe. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die

ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichten, 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. Mit Fragenvorhalt des Finanzamtes vom 10.9.2010 sei dem Haftungspflichtigen Gelegenheit gegeben worden, darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden und darin ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass entsprechende Unterlagen zum Beweis der Rechtfertigung bzw. der anteiligen Mittelverwendung vorzulegen wären. In Beantwortung dieses Vorhaltes sei vom Haftungspflichtigen im Wesentlichen vorgebracht worden aufgrund einer Krankheit 2009 nicht in der Lage gewesen zu sein, seine Geschäftsführeragenden ordnungsgemäß durchzuführen und aufgrund seiner Krankheit habe er das auch nicht erkennen können. Mit weiteren Eingabe vom 22.7.2011 und 28.7.2011 seien dem Finanzamt Arztbriefe betreffend stationäre Aufenthalte im AKH der Stadt Linz vom 28.1.2009 bis 31.1.2009 sowie in der OÖ Landesnervenklinik Wagner-Jauregg vom 21.8.2009 bis 6.10.2009 übermittelt worden. Behauptet ein Geschäftsführer, er sei etwa durch Krankheit an der Erfüllung seiner Verpflichtung gehindert worden, so schließe dies ein Verschulden an der Verletzung seiner Pflichten nicht aus, da der Geschäftsführer - wie auch in anderen Fällen, in denen er nicht in der Lage sei, die Geschäftsführerfunktion ordnungsgemäß auszuüben bzw. die Umstände, welche zu der Behinderung führen, zu beseitigen - dazu verhalten sei, diese Funktion zurückzulegen. Dass der Haftungspflichtige aus gesundheitlichen Gründen am Rücktritt von seiner Geschäftsführerfunktion gehindert gewesen wäre, bzw. und vor allem ab wann er in einem Zustand gewesen wäre, der es ihm unmöglich gemacht hätte, den Rücktritt von der Geschäftsführerfunktion zu erklären, lasse sich aus den vorgelegten Unterlagen nicht entnehmen. Die Krankenhausaufnahme wegen depressiver Symptome sei am 21.8.2011 erfolgt, die haftungsgegenständlichen Abgaben hätten jedoch Fälligkeiten, die bis zu fünf Monate vor diesem Zeitpunkt liegen. In der Beantwortung des Fragenvorhaltes sei nicht vorgebracht worden, dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine finanziellen Mittel mehr verfügt hätte bzw. sei auch nicht behauptet worden, es seien sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ergäbe sich die Haftung aus § 78 Abs. 3 EStG. Laut Feststellungen der anlässlich der Konkursöffnung vorgenommenen Lohnsteuerprüfung seien die Löhne bis Juli 2009 ausbezahlt worden. Insgesamt gesehen sei daher von einer schulhaften Pflichtverletzung auszugehen, die Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war. Die Geltendmachung der Haftung sei eine geeignete Maßnahme um den Abgabenausfall zu verhindern. Der Haftungspflichtige beziehe eine Pension iHv. ca. € 1.900,00. Es sei daher davon auszugehen, dass die Abgaben beim Haftungspflichtigen (zumindest zum Teil) auch einbringlich sind.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 21.9.2011 Berufung erhoben. Der Beschwerdeführer habe dargelegt, dass er krank gewesen sei und auch vorgebracht, dass seine Krankheit nicht nur während der stationären Aufenthalte bestanden habe, sondern auch davor. Bei psychischen Erkrankungen sei davon auszugehen. Wer psychisch

krank sei, erkenne auch seine Krankheit im Regelfall nicht und es treffe ihn daher auch kein Verschulden daran, dass er nicht zurücktrete oder seine Agenden delegiere. Das Finanzamt schätze seine Krankheit falsch ein und meine daher, dass ein Verschulden vorliege. Er habe dargelegt, dass er von seinen Mitarbeitern gleichsam gesteuert worden sei. Im Nachhinein gesehen hätten diese auch damals die Geschäfte geführt. Er bestreite auch die Höhe der Abgaben zumal insbesondere nicht ersichtlich sei, ob Ausschüttungen aus dem Konkursverfahren berücksichtigt wurden. Seiner Auffassung nach hätte das Finanzamt seinem Vorbringen insofern näher treten müssen, als dieses durch Einholung eines medizinischen Gutachtens zu überprüfen gewesen wäre. Er habe zwar darzutun warum keine Haftung bestehe. Das befreie die Abgabenbehörde aber nicht davon, die auch durch Krankengeschichten untermauerten Angaben in einem fairen Verfahren zu überprüfen. Es hätte ein entsprechendes medizinisches Gutachten eingeholt werden müssen. Er stelle daher den Antrag auf Einholung eines medizinischen Gutachtens aus dem Fachbereich der Psychiatrie zum Beweis dafür, dass er im Jahr 2009 und davor nicht in der Lage gewesen sei, die Geschäfte krankheitsbedingt ordnungsgemäß zu führen und auch seine Krankheit nicht erkennen habe können und ihn daher an einer allfälligen Verletzung seiner Pflichten keinerlei Verschulden treffe. Dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine entsprechenden finanziellen Mittel mehr verfügt habe, sei evident. Eine Gleichbehandlung der Gläubiger sei insofern erfolgt, als dann gar keine Zahlungen mehr an Gläubiger geleistet werden hätten können. Auch auf seine sonstigen Ausführungen sei das Finanzamt nicht eingegangen. Diese hätten zumindest in einem entsprechenden Verfahren überprüft werden müssen.

Das Finanzamt legte daraufhin diese Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Diese Berufung ist vom Bundesfinanzgericht gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Da zur psychischen Erkrankung des Beschwerdeführers beweisthemeneinschlägige, substantiierte und plausible Angaben gemacht und die oben zitierten Arztbriefe vorgelegt wurden, waren in Erfüllung der auch im Verfahren gemäß § 9 BAO bestehenden, wenn auch durch die qualifizierte Darlegungs- und Nachweispflicht des Haftungsschuldners eingeschränkten Verpflichtung zur amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes entsprechende Erhebungen einzuleiten (Stoll, BAO, 129). Aus diesem Grund bestellte das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 27.2.2014 Dr. Anton Tölk, allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für Neurologie, Psychiatrie und Psychotherapeutische Medizin, zum Sachverständigen, und betraute diesen mit der Erstellung eines Gutachtens zur Frage, ob der Beschwerdeführer in der Zeit vom 1.1.2009 bis 1.9.2009 aufgrund einer psychischen Erkrankung dispositionsunfähig war. Die vorgelegten Arztbriefe wurden dabei dem Sachverständigen übermittelt.

In dem vom Sachverständigen erstellten Gutachten vom 20.6.2014 wurden die vorgelegten Arztbriefe berücksichtigt, die Ergebnisse einer am 11.4.2014 durchgeföhrten psychiatrischen Untersuchung, die Ergebnisse von am 18.4.2014 durchgeföhrten umfangreichen psychologischen Tests, sowie die Angaben des untersuchten

Beschwerdeführers dargestellt. Zusammenfassend führte der Sachverständige aus, der Beschwerdeführer habe glaubhaft geschildert, dass im die berufliche Situation, insbesondere die Selbständigkeit mit seiner eigenen Firma sehr viel Stress und Angst verursacht habe. Dies habe schließlich Auswirkungen auf sein Herz und die Psyche ergeben. Nachdem es absehbar gewesen sei, dass er mit der Firma Schiffbruch erleiden würde, hätten die Angstzustände zugenommen. Schließlich sei eine depressive Symptomatik aufgetreten, die am 21.8.2009 zur stationären Aufnahme an der Psychiatrie II der Landes-Nervenklinik geführt habe. Dort sei er am 7.10.2009 in gebessertem Zustand entlassen worden. Die Diagnose habe eine schwere depressive Episode ohne psychotische Symptome (ICD10 F 32.2.) ergeben. Die Hauptsymptome einer schweren depressiven Episode seien die depressive Stimmungslage gepaart mit Antriebslosigkeit und deutlichem Interesseverlust sowie Verlust der Freude an normalerweise angenehmen Tätigkeiten. Im Rahmen der depressiven Episode sei es jedoch nicht zu psychotischen Zuständen wie Wahnideen und Trugwahrnehmungen gekommen. Die depressive Stimmungslage und die Antriebsstörung seien keine hinreichenden Kriterien die beim Beschwerdeführer Dispositionsunfähigkeit bewirkt hätten. Aufgrund der psychiatrischen Untersuchung inklusive der psychologischen Tests unter Berücksichtigung der vorliegenden Befunde habe der Beschwerdeführer im Zeitraum 1.1.2009 bis 1.9.2009 an einer schweren depressiven Episode ohne psychotische Symptome gelitten. Die Dispositionsfähigkeit sei, da psychotische Symptome gefehlt hätten, in diesem Zeitraum nicht in einem Ausmaß beeinträchtigt gewesen, dass von einer Dispositionsunfähigkeit ausgegangen werden könne. Die zum Teil unterdurchschnittlichen Ergebnisse der psychologischen Testbefunde bezogen sich auf den Zeitrahmen unmittelbar vor und während der Untersuchung im April 2014 und ließen daher keine Rückschlüsse auf den Zeitraum vom 1.1.2009 bis 1.9.2009 zu, auch hätten sie quantitativ nicht das Ausmaß, um davon eine Dispositionsunfähigkeit ableiten zu können. Der Beschwerdeführer sei daher in der Zeit vom 1.1.2009 bis 1.9.2009 trotz der psychischen Erkrankung dispositionsfähig gewesen.

Dieses Gutachten wurde den Parteien des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens am 4.7.2014 mit der Aufforderung übermittelt, eine allfällige Stellungnahme binnen einer Frist von zwei Wochen ab Zustellung an das Bundesfinanzgericht zu übermitteln. Es wurde jedoch weder von der beschwerdeführenden Partei noch von der belangten Behörde eine derartige Stellungnahme abgegeben.

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 eingebbracht 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.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben bestehen im Wesentlichen aus Selbstberechnungsabgaben (Lohnabgaben und Umsatzsteuervorauszahlungen), die von der Primärschuldnerin selbst ermittelt und dem Finanzamt bekannt gegeben, aber nicht mehr entrichtet wurden. Die Werbeabgabe 2007 resultiert zwar aus einer – dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebrachten – bescheidmäßigen Festsetzung, die jedoch erklärungsgemäß erfolgte und damit ebenfalls gleichsam auf einer "Selbstberechnung" der Gesellschaft fußt. Die im Haftungsbescheid noch enthaltenen beiden Körperschaftsteuervorauszahlungen für das zweite und dritte Quartal 2009 sind nicht mehr im aktuellen Rückstand enthalten, da diese durch eine Gutschrift aus der Jahresveranlagung 2009 abgedeckt wurden. Diese Abgaben waren daher aus der Haftung auszuscheiden. Richtigzustellen war ferner der Betrag an Umsatzsteuer 12/2008, der aufgrund eines offenkundigen Schreibfehler im Haftungsbescheid mit 7.506,33 € angegeben wurde, obwohl er am Abgabenkonto tatsächlich nur mit 7.506,32 € ausgewiesen wird. Schließlich haftet die Lohnsteuer 02/2009 nur mehr mit einem Betrag von 463,79 € aus, weshalb die Haftung für diese Abgabe entsprechend einzuschränken war.

In der Stellungnahme vom 7.10.2010 wurde die Höhe der Abgaben lediglich "aus Vorsichtsgründen" und ohne jede näher Begründung bestritten. In der Berufung vom 21.9.2011 wurde die Höhe der Abgaben deswegen bestritten, weil nicht ersichtlich sei, ob "Ausschüttungen aus dem Konkursverfahren" berücksichtigt worden seien. Bereits oben unter Punkt A) wurde festgestellt, dass die Konkursquote aliquot von allen haftungsgegenständlichen Abgaben in Abzug gebracht wurde, was bei einem Vergleich der Beträge der einzelnen Abgaben im Vorhalt vom 10.9.2010 und im Haftungsbescheid vom 11.8.2011 auch unschwer erkennbar ist. Diese aliquote Verrechnung entspricht auch der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der eine Verrechnung der Konkursquote auf den ältesten Rückstand gemäß § 214 Abs. 1 BAO als verfehlt erachtet (vgl. VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071; VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013). Abgesehen davon wären allfällige Meinungsverschiedenheiten über die Verrechnung der Konkursquote in einem Abrechnungsverfahren gemäß § 216 BAO zu klären.

Die (verbliebenen) haftungsgegenständlichen Abgaben stehen daher ebenso fest wie die Uneinbringlichkeit derselben bei der Primärschuldnerin. Das Konkursverfahren wurde nach Schlussverteilung beendet und die Firma der Gesellschaft im Firmenbuch bereits gelöscht.

Auch die Stellung des Beschwerdeführers als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum steht fest und wurde

nicht bestritten. Dieser war seit Gründung der Gesellschaft bis zur Konkurseröffnung alleiniger Geschäftsführer.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen 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 gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dabei ist zu beachten, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. 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. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. 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 (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN). Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil die vertretene Gesellschaft überhaupt keine liquiden Mittel (mehr) hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (z.B. VwGH 21.12.2007, 2007/17/0204; weitere Judikaturnachweise bei Ritz, BAO, 5. Auflage, § 9 Tz 10)

Dass die Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum (Fälligkeiten der Abgaben zwischen dem 15.2.2009 und 17.8.2009) über keinerlei Mittel mehr verfügt hätte, wurde weder nachvollziehbar dargetan noch glaubhaft gemacht. Abgesehen davon, dass an den Abgabengläubiger auch noch im März 2009 Zahlungen erfolgten, spricht schon die Tatsache, dass die Löhne und Gehälter noch bis einschließlich Juli 2009 ausbezahlt und die daraus resultierenden Lohnabgaben dem Finanzamt auch bekannt gegeben (aber nicht bezahlt) wurden, gegen eine völlige Mittellosigkeit der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum. Damit im Einklang steht auch die Feststellung des Masseverwalters in seinem Bericht zur Prüfungstagsatzung, dass die Weiterführung des Betriebes im Jahr 2009 zu Lasten des Finanzamtes, der Gebietskrankenkasse und der Druckerei der Zeitschriften gegangen sei. Der Betrieb der Gesellschaft wurde auch erst aufgrund eines entsprechenden Antrages des Masseverwalters im Konkursverfahren geschlossen.

Die allfällige Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes entsprechend glaubhaft zu machen wurde dem Beschwerdeführer bereits im Vorhalt des Finanzamtes vom 10.9.2010 aufgetragen. Eine solche Glaubhaftmachung ist – trotz neuerlichem Hinweis

im angefochtenen Bescheid – nicht einmal ansatzweise erfolgt. Der lapidare Hinweis in der Berufung, dass eine "entsprechende Gleichbehandlung der Gläubiger insofern erfolgt sei, als dann gar keine Zahlungen mehr an die Gläubiger erfolgt seien" genügt dazu in keiner Weise. Wenngleich im Haftungsverfahren die den Vertreter treffende besondere Behauptungs- und Beweispflicht 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 aufzustellen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147) und löst keine (weitere) Ermittlungspflicht der Behörde aus (vgl. auch VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142 mit Hinweis auf VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114; UFS 18.5.2009, RV/0905-L/08; UFS 26.1.2010, RV/0026-L/09; UFS 22.10.2012, RV/1417-L/10).

Bei der Haftung gemäß § 9 BAO handelt es sich um eine schadenersatzähnliche Verschuldenshaftung, die Verschulden bzw. Verschuldensformen verlangt, wie sie das bürgerliche Recht vorsieht (Stoll, BAO, 126 f). Den Schaden, welchen jemand ohne Verschulden oder durch eine unwillkürliche Handlung verursacht hat, ist er in der Regel zu ersetzen nicht schuldig (§ 1306 ABGB). Wird der Nachweis erbracht, dass der zur Haftung herangezogene Vertreter zufolge schwerwiegender Erkrankung völlig handlungsunfähig ist, sodass er nicht nur für die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht sorgen konnte, sondern auch nicht seine Entbindung als Geschäftsführer veranlassen konnte, wird der Nachweis der Schuldlosigkeit (im Sinne des § 9 BAO) erbracht (Stoll, BAO, 128 mit Hinweis auf VwGH 19.9.1989, 89/14/0115).

Eine völlige Handlungsunfähigkeit (Dispositionsunfähigkeit) des Beschwerdeführers im haftungsrelevanten Zeitraum wurde im eingeholten Sachverständigengutachten jedoch nicht festgestellt. Der Beschwerdeführer habe zwar an einer schweren depressiven Episode gelitten. Die Dispositionsfähigkeit sei aber, da psychotische Störungen (wie Wahnideen oder Trugwahrnehmungen) gefehlt hätten, in diesem Zeitraum nicht in einem Ausmaß beeinträchtigt gewesen, dass von einer Dispositionsunfähigkeit ausgegangen werden könnte.

Damit steht aber auch fest, dass die psychische Erkrankung des Beschwerdeführers nicht so schwer war, dass er auch seine Entbindung als Geschäftsführer nicht mehr veranlassen hätte können, und deswegen von einem fehlenden Verschulden im Sinne des § 9 BAO auszugehen wäre.

Zusammenfassend muss daher festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer keine Gründe aufgezeigt hat, die der gebotenen termingerechten, zumindest anteiligen (dem Gleichbehandlungsgrundsatz entsprechenden) Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben bzw. einer krankheitsbedingten Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion entgegen gestanden wären, sodass das Finanzamt vom Vorliegen einer schuldenhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO ausgehen durfte.

In diesem Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden. In der Stellungnahme vom 7.10.2010 wies der Beschwerdeführer zwar darauf hin, dass er von seiner Pension aufgrund einer Pfändung nur ca. 1.000 € netto beziehe und sein Hälftenanteil an einer Liegenschaft stark mit Hypotheken belastet sei. Der Beschwerdeführer übersieht dabei jedoch, dass die Haftung keineswegs nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden darf (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007; VwGH 29.6.1999, 99/14/0128). Eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen steht in keinem Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089). Diese kann auch dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044). Die wirtschaftliche Lage des Haftungspflichtigen steht daher für sich allein noch in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142). Den Beschwerdeführer trifft neben der gegenständlichen Haftung auch noch eine Haftung für Kommunalsteuer; eine diesbezügliche Beschwerde wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28.2.2014, 2012/16/0180, abgewiesen. Realistischerweise werden diese beiden Haftungsschulden nur teilweise eingebracht werden können. Der Umstand, dass eine Haftungsschuld letztlich nur zum Teil eingebracht werden kann, steht aber deren (ungekürzten) Geltendmachung nicht entgegen. Nicht zuletzt im Hinblick auf die unbestritten angegriffene psychische Gesundheit des Beschwerdeführers wird noch bemerkt, dass zur Vermeidung exekutiver Einbringungsmaßnahmen, die wohl zu einer weiteren Verstärkung der aktuell festgestellten depressiven Stimmungsbeeinträchtigungen beim Beschwerdeführer führen würden, eine umgehende Kontaktaufnahme mit dem Finanzamt angeraten wird. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass im Insolvenzverfahren zur Bereinigung der handelsrechtlichen Geschäftsführerhaftung vom Masseverwalter eine Abschlagszahlung akzeptiert worden war, kann auch eine allfällige Abschlagszahlung auf die gegenständliche Haftungsschuld wohl nicht von vornherein ausgeschlossen werden. Die Vereinbarung einer solchen obliegt allerdings allein dem Finanzamt und wird von den aktuellen bzw. künftig noch zu erwartenden finanziellen Verhältnissen des Beschwerdeführers, sowie einer allfälligen Vereinbarung auch mit der Stadt Linz betreffend Haftung für Kommunalsteuer abhängen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da die im gegenständlichen Verfahren zu klärenden Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

Linz, am 31. Juli 2014