

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Greiml & Horwath Rechtsanwaltspartnerschaft, Conrad-von-Hötendorf-Straße 6, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 15. April 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 13. März 2014 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 17.941,05 herabgesetzt:

Abgabe	Betrag
Umsatzsteuer 2010	9.709,89
Umsatzsteuer 2011	8.231,16

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

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 wurde die W-GmbH wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheid vom 13. März 2014 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der genannten Gesellschaft für Abgaben in der Höhe von € 19.266,06, nämlich

Abgabe	Betrag	Fälligkeit

Umsatzsteuer 2010	9.709,89	15. 02. 2011
Umsatzsteuer 2011	8.231,16	15. 02. 2012
Säumniszuschlag 1 2011	297,55	16. 11. 2012
Säumniszuschlag 1 2012	418,64	16. 11. 2012
Säumniszuschlag 2 2011	97,10	16. 05. 2013
Säumniszuschlag 2 2012	82,31	16. 05. 2013
Säumniszuschlag 3 2011	97,10	17. 07. 2013
Säumniszuschlag 3 2012	82,31	17. 07. 2013
Zwangsstrafe 05/2013	250,00	26. 07. 2013

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für die Umsatzsteuern hielt das Finanzamt fest, dass in diesem Zusammenhang auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen sei, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 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 zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenverbindlichkeiten daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

In der dagegen am 15. April 2014 rechtzeitig eingebrochenen Beschwerde wandte der Bf. ein, dass er für die Säumniszuschläge nicht hafte, da die Säumigkeiten eingetreten seien, als er nicht mehr Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Auch für die Zwangsstrafe 05/2013 sei die Haftung ausgeschlossen. Die Geschäftsführung sei mit Übertragung der GmbH-Anteile durch Notariatsakt vom 5. Oktober 2012 zurückgelegt worden und werde das Firmenbuch als Beweis angeführt.

Mit der Übergabe der GmbH-Anteile seien neben den Umsatzsteuerjahreserklärungen 2010 und 2011 auch die Umsatzsteuervoranmeldungen 08/2012 und 09/2012 mit Gutschriften von € 16.438,11 und € 5.167,74 eingereicht worden. Die Gutschrift aus der Umsatzsteuer 09/2012 sei am Abgabenkonto gutschrieben, hingegen die Gutschrift aus der Umsatzsteuer 08/2012 bis dato nicht verbucht worden. Unter Berücksichtigung dieser Umsatzsteuervoranmeldung wäre das Steuerkonto ausgeglichen. Dem Bf. sei daher kein wie immer geartetes Verschulden anzulasten, zumal die geltend gemachten

Vorsteuerbeträge auch tatsächlich bezahlt worden seien. Zum Zeitpunkt der Übergabe der Geschäftsführung sei das Steuerkonto unter Berücksichtigung der bis dato nicht verbuchten Umsatzsteuervoranmeldung 08/2012 ausgeglichen gewesen, sodass keine wie immer geartete Schlechterstellung der Finanzverwaltung gegenüber anderen Gläubigern erfolgt sei.

Im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde werde daher nochmals angeregt, die Verbuchung der Umsatzsteuer 08/2012 vorzunehmen.

Jedenfalls habe der Bf. davon ausgehen können, dass auch der Betrag von € 15.830,04 aus der Umsatzsteuer 08/2012 dem Abgabenkonto gutgeschrieben werde und daher der im Haftungsbescheid angenommene Rückstand nicht bestehe.

Abschließend beantragte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30. April 2014 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Haftung auf die Umsatzsteuern 2010 und 2011 im Betrag von € 17.941,05 eingeschränkt.

Begründend wurde ausgeführt, dass trotz mehrmaliger Aufforderungen keine Belege die Umsatzsteuervoranmeldung 08/2012 betreffend nachgereicht worden seien, weshalb die geltend gemachte Vorsteuer nicht habe realisiert werden können. Somit würden aufgrund der Veranlagungen 2010 und 2011 die Umsatzsteuern aus diesen Zeiträumen noch aushalten.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 6. Juni 2014 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und erneut die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In Ergänzung des Vorlageantrages brachte der Bf. mit Schreiben vom 10. Juni 2014 vor, dass mit der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 08/2012 ein Betrag von € 15.038,04 gutgeschrieben würde, weshalb der Bf. davon habe ausgehen können, dass dies mit der Umsatzsteuer 2011 aufgerechnet werde. Es liege daher kein wie immer geartetes Verschulden vor.

Ob trotz Aufforderung keine Belege vorgelegt worden seien, entziehe sich seiner Kenntnis. Der Bf. habe daher davon ausgehen können, dass der Betrag von € 16.438,11 dem Abgabenkonto gutgeschrieben werde.

Die Voraussetzungen für die Erlassung eines Haftungsbescheides seien daher nicht gegeben. § 9 Abs. 1 BAO besage, dass die im § 80 BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese betreffenden Abgaben insoweit haften würden, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden könnten.

Aufgrund dieser Bestimmung liege eine Haftung nicht vor, zumal der Bf. davon habe ausgehen können, dass die Umsatzsteuer 08/2012 ordnungsgemäß verbucht werde. Demnach liege keine wie immer geartete Pflichtverletzung vor. Es liege auch keine Schlechterstellung der Finanz gegenüber anderen Gläubigern vor, sodass eine Haftung ausgeschlossen sei.

Zum Beweis dieses Vorbringens würden nochmals die Umsatzsteuervoranmeldung 08/2012 als auch die vorgelegten Rechnungen Nr. 42 und 43 der E-GmbH im Betrage von € 20.400,00 und € 152.832,00 angeführt.

In der am 29. Mai 2015 abgehaltenen mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter ergänzend aus, dass der Bf. seine Geschäftsführung mit Notariatsakt vom 5. Oktober 2012 zurückgelegt habe und zu diesem Zeitpunkt das Abgabenkonto ausgeglichen gewesen sei. Die Verbuchungen, die danach mit Zahllasten erfolgt seien, habe er nicht mehr zu verantworten. Darüber hinaus sei das Finanzamt nicht schlechter gestellt, sondern allenfalls bevorzugt worden. Da er die Buchhaltung mit der Zurücklegung der Geschäftsführung an den neuen Geschäftsführer übergeben habe, könne er auch nicht mehr dazu verpflichtet werden, Unterlagen vorzulegen und eine Gleichbehandlung nachzuweisen.

Dadurch, dass er sogar noch am 28. September 2012 eine Zahlung von € 20.358,14 geleistet habe, sei ersichtlich, dass er sich bemüht habe, die Abgabenbehörde zu bedienen.

Der Amtsbeauftragte brachte vor, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben Umsatzsteuer 2010 und 2011 keine Erklärungen abgegeben worden seien, sondern erst am 5. Oktober 2012, zum Zeitpunkt des Ausscheidens des Bf. Die Bescheide seien am 8. Oktober 2012 erklärungsgemäß erlassen worden, mit Nachforderungen von € 14.877,64 und € 8.231,16.

Der Vertreter führte weiters aus, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für August und September 2012 mit Ausweis von Gutschriften eingereicht wurden, jedoch lediglich die Umsatzsteuer 09/2012 verbucht wurde. Durch eine antragsgemäße Verbuchung auch der Umsatzsteuer 08/2012 wären die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern 2010 und 2011 entrichtet.

Der Amtsbeauftragte wandte dazu ein, dass auch diesfalls die Entrichtung nicht zum Fälligkeitstag, sondern wesentlich später erfolgt wäre. Außerdem seien die Erklärungen für die beiden genannten Umsatzsteuervoranmeldungen erst nach der Geschäftsführertätigkeit des Bf., nämlich am 8. Oktober 2012 abgegeben worden. Die vorgelegten Rechnungen vom 31. Mai 2012 würden Leistungszeiträume aus Februar 2011 und Mai 2012 betreffen und seien ohnedies nicht in die UVA für August 2012 aufzunehmen.

Der steuerliche Vertreter stellte abschließend fest, dass die UVAs am Montag, dem 8. Oktober 2012, vom Steuerberater eingebracht, allerdings vom Bf. bereits am Freitag, dem 5. Oktober 2012, beauftragt worden seien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO 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 alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 die W-GmbH wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht wurde.

Laut Firmenbuch sowie Rechtfertigung des Bf. war er vom 11. Mai 2005 bis 5. Oktober 2012 Geschäftsführer der genannten Gesellschaft, dem daher in diesem Zeitraum die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der GmbH oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Daraus folgt, dass der Bf. für die nach dem 5. Oktober 2012 fällig gewordenen Abgaben zur Haftung nicht herangezogen werden kann. Diese waren daher aus der Haftung auszuscheiden:

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Säumniszuschlag 1 2011	297,55	16. 11. 2012
Säumniszuschlag 1 2012	418,64	16. 11. 2012
Säumniszuschlag 2 2011	97,10	16. 05. 2013
Säumniszuschlag 2 2012	82,31	16. 05. 2013
Säumniszuschlag 3 2011	97,10	17. 07. 2013

Säumniszuschlag 3 2012	82,31	17. 07. 2013
Zwangsstrafe 05/2013	250,00	26. 07. 2013

Aus dem Vorbringen des Bf., dass keine wie immer geartete Pflichtverletzung vorliege, da er davon habe ausgehen können, dass die Umsatzsteuer 08/2012 mit einer Gutschrift von € 16.438,11 ordnungsgemäß verbucht werde, lässt sich nichts gewinnen, da die vorgelegten Rechnungen der E-GmbH am 31. Mai 2012 ausgestellt wurden, weshalb die darin enthaltenen Vorsteuerbeträge gemäß § 21 Abs. 1 UStG in die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2012, die am 30. Juli 2012 antragsgemäß verbucht wurde, aufgenommen hätten werden können, nicht aber in die bis dato nicht verbuchte Umsatzsteuervoranmeldung für August 2012.

Aber auch bei einer Vorlage von Rechnungen, die in der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2012 hätten Berücksichtigung finden können, ließe sich für den Bf. nichts gewinnen, weil ein Vertreter sich nicht darauf verlassen kann, dass eine eingereichte Voranmeldung zu einer Gutschrift führe, mit der die aushaftende Zahllast getilgt werde.

Außerdem besteht die schuldhafte Pflichtverletzung bereits in der Nichtentrichtung zum Fälligkeitstag, die nicht durch eine spätere Tilgung beseitigt wird.

Informativ wird dazu festgestellt, dass im Falle einer Verbuchung der offenen Umsatzsteuervoranmeldung 08/2012 insoweit auch die Haftung eingeschränkt wird, ohne dass es einer Abänderung des Bescheides oder Erkenntnisses bedarf, da eine Minderung des Abgabenanspruches durch Abgabenbescheid festzustellen ist, die sich unmittelbar auf die Höhe des Haftungsbetrages auswirkt (VwGH 9.4.1986, 84/13/0102).

Dem Einwand des Bf., dass das Abgabenkonto zum Zeitpunkt seines Ausscheidens ausgeglichen gewesen sei, ist entgegenzuhalten, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), weshalb bei Selbstbemessungsabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Da somit die haftungsgegenständlichen Abgaben vor seinem Ausscheiden als Geschäftsführer (5. Oktober 2012) fällig waren (Umsatzsteuer 2010: 15. Februar 2011 und Umsatzsteuer 2011: 15. Februar 2012), war der Bf. noch zur rechtzeitigen Entrichtung verpflichtet, zumal diese Abgaben erklärungsgemäß veranlagt wurden.

Auch geht der Einwand des Bf., dass keine Schlechterstellung der Finanz gegenüber anderen Gläubigern vorliege, ins Leere, da er trotz des im Haftungsbescheid enthaltenen und als Vorhalt geltenden Hinweises auf die Notwendigkeit der Erbringung eines Gläubigergleichbehandlungsnachweises diesen nicht einmal ansatzweise erbrachte.

Der Einwand des Bf., er habe die Buchhaltung mit der Zurücklegung seiner Geschäftsführung an den neuen Geschäftsführer übergeben, weshalb er mangels Unterlagen nicht mehr dazu verpflichtet sein könne, die Gleichbehandlung nachzuweisen, geht ins Leere, da der Hinweis, dass er bereits aus der Geschäftsführung ausgeschieden sei und keinen Zugriff mehr auf die geschäftlichen Unterlagen habe, den Bf. nicht zu exkulpieren vermag, weil es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25.11.2009, 2008/15/0220 und 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtet aushalten (und dies war ihm aufgrund der von ihm selbst noch am 5. Oktober 2012 eingereichten Steuererklärungen der Umsatzsteuern 2010 und 2011, die erklärungsgemäß veranlagt wurden, bekannt) - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. 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 Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm 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).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der W-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 17.941,05 zu Recht:

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>
Umsatzsteuer 2010	9.709,89
Umsatzsteuer 2011	8.231,16

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.

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

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 1. Juni 2015