

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache N.N., Adresse1, vertreten durch Lughofer Rechtsanwälte, Dr. Alexander Mirtl M.B.L., Graben 16, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 27. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 26. November 2012 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 20.279,64 (statt bisher € 96.639,76) eingeschränkt, und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten:

| Abgabenart                      | Zeitraum   | Betrag   | Betrag abzüglich 20% Quote |
|---------------------------------|------------|----------|----------------------------|
| Umsatzsteuer                    | 2010       | 8.524,93 | 6.819,94                   |
| Lohnsteuer                      | 03/2011    | 8.925,29 | 7.140,23                   |
| Dienstgeberbeitrag              | 03/2011    | 4.067,10 | 3.523,68                   |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 03/2011    | 361,52   | 289,21                     |
| Lohnsteuer                      | 04/2011    | 133,23   | 106,58                     |
| Kraftfahrzeugsteuer (KR)        | 01-12/2010 | 3.000,00 | 2.400,00                   |

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. November 2012 wurde der Beschwerdeführer (im folgenden Bf. genannt) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. XY-GmbH, Firmenbuch Nr. YXY, in Höhe von € 96.639,76 in Anspruch genommen. Die Haftung wurde hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:

| <b>Abgabenart</b>                  | <b>Zeitraum</b> | <b>Höhe in Euro</b> |
|------------------------------------|-----------------|---------------------|
| Umsatzsteuer                       | 2010            | 41.590,92           |
| Lohnsteuer                         | 2010            | 1.636,49            |
| Lohnsteuer                         | 1-6/2011        | 16.362,17           |
| Dienstgeberbeitrag                 | 1-6/2011        | 10.029,56           |
| Zuschlag zum<br>Dienstgeberbeitrag | 1-6/2011        | 891,51              |
| Umsatzsteuer                       | 5/2011          | 23.729,11           |
| Kraftfahrzeugsteuer                | 1-12/2010       | 2.400,00            |

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen führt die Abgabenbehörde zur Begründung aus, der Bf. sei im Zeitraum Juli 2010 bis Juli 2012 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbH-Gesetz zu deren Vertretung berufen gewesen. Er habe auch die Verpflichtung gehabt, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer zitiert die Abgabenbehörde die maßgeblichen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes betreffend die Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen.

In diesem Zusammenhang werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO 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 der Gesellschaft zur Verfügung standen, hierzu nicht ausreichten, 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.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre die Pflicht des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Der Bf. habe jedoch die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. In diesem Zusammenhang werde hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung

gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen habe. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH 18.9.1995, 84/13/0085).

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass er 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 haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) 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 Abgabentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteilige (vgl. VwGH 17.9.1986, 84/13/0198; 13.11.1987, 85/17/0035 und 13.9.1988, 87/14/0148).

Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich seien, wäre wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Die vom Haftungspflichtigen ins Treffen geführten Gründe könnten nicht als haftungsbefreiend anerkannt werden, weil dieser im obgenannten Zeitraum als vollverantwortlicher Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bf. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei er seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen, daher sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Durch das am 08/2011 eröffnete Konkursverfahren sei der Abgabenrückstand bei der Primärschuldnerin uneinbringlich geworden und daher sei der Bf. für die angeführten Beträge zur Haftung heranzuziehen gewesen. Diese Haftungsbeträge seien um die Quote (20%) im Insolvenzverfahren anteilmäßig eingeschränkt worden.

Der Verwaltungsgerichtshof habe wiederholt ausgeführt, dass ein Geschäftsführer, der sich durch Gesellschafter oder dritte Personen behindert sehe, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden habe (VwGH 13.8.2003, 2000/08/0032, 2.7.2002, 96/14/0076, 23.1.1997, 95/15/0163). Ein für die Haftung relevantes Verschulden liege auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf genommen habe, welche die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung unmöglich mache. Der

Umstand allein, dass ein Geschäftsführer seine Funktion nie ausgeübt habe, bedeute nicht, dass er wie ein zurückgetretener Geschäftsführer zu beurteilen wäre (VwGH 13.8.2003, 2000/08/0032). Eine im Innenverhältnis getroffene Vereinbarung könne einen Geschäftsführer somit nicht gänzlich von seiner steuerrechtlichen Verpflichtung entbinden, bei der Übertragung seiner Pflichten habe er zumindest eine Auswahl- und Kontrollpflicht wahrzunehmen, deren Verletzung eben die Konsequenz einer Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO nach sich ziehe. Der bestellte Vertreter einer juristischen Person, der diese betreffenden Abgaben nicht entrichtet habe, hafte, wenn die Abgaben bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweisen könne, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können. Dem Vertreter obliege die konkrete Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegengestanden seien. Bei schuldhafter Pflichtverletzung spreche die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Dem Argument, er sei lediglich formell als Geschäftsführer bestellt worden, habe diese Tätigkeit aber nicht ausgeübt, könne daher im Sinne der oben angeführten Judikatur kein Erfolg beschieden sein.

Nach Lehre und Rechtsprechung sei die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen sei. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme werde vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden könne. In diesem Fall sei die Einbringlichkeit beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, daher könne in Umsetzung des öffentlichen Anliegens auf Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Bf. zurückgegriffen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte, nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde geltende Berufung des Bf. vom 27. Dezember 2012, mit welcher der gegenständliche Haftungsbescheid sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zur Gänze angefochten wird.

Der Bf. bringt vor, dass er sich mit Stellungnahme vom 20. September 2012 ausführlich geäußert habe, weswegen nicht nachvollziehbar sei, wie nun im angefochtenen Haftungsbescheid die Behörde zum Schluss komme, dass er seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen wäre.

Im Übrigen sei festzuhalten, dass der gegenständliche Haftungsbescheid sowohl an inhaltlichen als auch an formalen Mängeln leide. Insbesondere sei festzuhalten, dass der letzte Satz der Begründung unvollständig sei. Bei Durchsicht des gegenständlichen

Haftungsbescheides zeige sich offenkundig, dass mit Textbausteinen und Copy-Taste gearbeitet worden sei, ohne auf den zugrundeliegenden Sachverhalt sowohl in formeller wie auch inhaltlicher Hinsicht einzugehen. Argumente, die seitens des Bf. vorgebracht worden seien, seien zur Gänze negiert worden.

Weiters sei festzuhalten, dass zum gegenständlichen Sachverhalt beim Bescheid erlassenden Finanzamt zu Strafnr. XXXY ein Finanzstraßverfahren gegen den Bf. abgeführt worden sei. Auch im gegenständlichen Finanzstraßverfahren werde der Bf. durch die ausgewiesene Kanzlei rechtskräftig vertreten und dieses sei bis dato nicht abgeschlossen. Im Hinblick darauf, dass offenkundig hier durch den Haftungsbescheid eine Vorverurteilung des Bf. im gleichzeitig anhängigen Finanzstraßverfahren stattfindet, verweise die ausgewiesene Rechtsvertretung nochmalig auf nachstehenden Sachverhalt:

Der Bf. sei Dienstnehmer der Fa. XY-GmbH gewesen. Das Dienstverhältnis habe am 17. Februar 2010 begonnen und aufgrund der Kündigung des Bf. per 15. August 2011 geendet, wobei die Kündigung vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgesprochen worden sei. Darüber hinaus sei der Bf. im Zeitraum 27. Juli 2010 bis 29. Juni 2011 als Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH tätig gewesen. Im Hinblick darauf, dass er in seiner Geschäftsführungstätigkeit faktisch immer durch die Gesellschafter bevormundet gewesen sei, er eigenständige Entscheidungen nicht treffen habe können, habe er letztlich aus wichtigem Grund mit Schreiben vom 29. Juni 2011 gegenüber der Gesellschafterin den sofortigen Rücktritt als Geschäftsführer erklärt. Warum seitens der Gesellschafterin nicht unverzüglich die Löschung des Bf. im Firmenbuch veranlasst und gleichzeitig ein neuer Geschäftsführer bestellt worden sei, entziehe sich dem Wissensstand des Bf.

Der Bf. habe im Zuge des Insolvenzverfahrens seine restlichen Gehaltsansprüche für den Zeitraum 3. August 2011 bis 15. August 2011 angemeldet. Die Gesamtforderung habe € 10.256,54 betragen und sei im Rahmen der Prüfungstagsatzung vom 28. September 2011 im Ausmaß von € 5.012,60 anerkannt worden. Die restliche Forderung in Höhe von € 5.243,85 sei vom Bf. gerichtlich betrieben worden und er habe im Vergleichswege davon € 1.500,00 erhalten.

Zur haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2010 sei auszuführen, dass sich diese nach den Unterlagen auf den Zeitraum Mai 2010 beschränke. Weiters sei festzuhalten, dass der Bf. erst mit Wirkung vom 27. Juli 2010 zum Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH bestellt worden sei. Die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 05/2010 wäre am 15. Juli 2010 zur Einreichung und Zahlung fällig gewesen, sohin vor dem Zeitpunkt, als der Bf. zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt worden sei.

Unbeschadet und ungeachtet dessen sei weiters klarzustellen, dass seitens der Fa. XY-GmbH eine namentlich bezeichnete Steuerberatungskanzlei mit der Abarbeitung sämtlicher steuerlicher Agenden beauftragt gewesen sei. Hierzu hätten insbesondere die laufende Buchhaltung, die Lohnverrechnung, die Erstellung des Jahresabschlusses sowie die Erstellung und Einreichung der sonstigen Jahreserklärungen, die im laufenden Betrieb der Fa. XY-GmbH angefallen seien, gezählt. Während der Dauer der

Geschäftsführertätigkeit des Bf. habe das steuerliche Mandat der Steuerberatungskanzlei aufrecht bestanden. Weiters sei festzuhalten, dass der Jahresabschluss der Fa. XY-GmbH betreffend Geschäftsjahr 1.1.-31.12.2010 ordnungsgemäß seitens des Geschäftsführers entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen erstellt und darüber hinaus auch seitens des beauftragten Steuerberaters errichtet worden sei. Festzuhalten sei weiters, dass seitens des Steuerberaters auf Seite 1 des Jahresabschlusses 2010 festgehalten werde, dass der Geschäftsführer auf Anfrage alle notwendigen Informationen erteilt und die Buchhaltung der Fa. XY-GmbH als Grundlage gedient habe. Warum nach dem Rücktritt des Bf. dieser Jahresabschluss samt Gewinn und Verlust nicht im Firmenbuch ordnungsgemäß eingereicht worden sei, entziehe sich der Kenntnis des Bf. Der Bf. sei klarerweise davon ausgegangen, dass diese Dinge ordnungsgemäß durch die hierzu beauftragte Steuerberatungsgesellschaft erledigt werden würden. Diese habe dafür Honorar verrechnet und hafte gemäß § 1299 ABGB bereits ab leichter Fahrlässigkeit.

Der Bf. habe sich sohin eines befugten Gewerbsmannes bedient und alles in seiner Macht stehende unternommen, um den gesetzlichen Ansprüchen wie auch den abgabenrechtlichen Ansprüchen zu genügen. Eine vorsätzliche Verletzung von abgabenrechtlichen Verpflichtungen habe er demzufolge nicht begangen.

Auch zur haftungsgegenständlichen Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2010 könne auf das zuvor Gesagte verwiesen werden, nämlich das die Steuerberatungskanzlei mit der Erstellung der Steuererklärungen für das Geschäftsjahr 2010 beauftragt gewesen sei. Weshalb die KFZ-Steuererklärung 2010 seitens der hierzu beauftragten Steuerberatungskanzlei nicht ordnungsgemäß und fristgerecht abgegeben worden sei, entziehe sich der Kenntnis des Bf. Ein aufrechtes Auftragsverhältnis habe bestanden und es seien diese Leistungen auch seitens der beauftragten Steuerberatungskanzlei honoriert bzw. in Rechnung gestellt worden.

In Bezug auf die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben, und zwar Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 1-6/2011 verweist der Bf. darauf, dass die Kaufgesellschaft der Fa. Y-GmbH (Muttergesellschaft der Fa. XY-GmbH) beim Kauf der Geschäftsanteile im Jahr 2011 gewusst hätte bzw. hätten wissen müssen, dass finanzielle Schwierigkeiten beim Enkelunternehmen (der Fa. XY-GmbH) bestanden und sich das Unternehmen in einer Sanierungssituation befunden hätte. Nach Informationen des Bf. hätten die Altgesellschafter versucht, die Sanierung voranzutreiben. Die neuen Eigentümer hätten nach dem Unternehmenskauf nochmals darauf hingewiesen, dass sie Kenntnis von Firmensanierungen in der Branche hätten und deshalb die Fa. XY-GmbH wieder auf Kurs bringen würden. Der Bf. habe in diesem Zeitraum sehr viel Kontakt mit den neuen Gesellschaftern der Fa. Y-GmbH gehabt, da diese neben dem Tagesgeschäft häufig Informationen und Unterlagen angefordert hätten. Nach Erinnerung des Bf. hätte es auch zahlreiche Gespräche gegeben, die stets zum Inhalt gehabt hätten, dass für eine Sanierung der Gesellschaft seitens der Gesellschafter entsprechende Liquidität zuzuführen sein werde. Tatsache sei, dass über die Gesellschafterin, namentlich die Fa. Y-GmbH, maßgeblicher Einfluss auf den Bf.

ausgeübt worden und der Handlungsspielraum des Bf. de facto nicht gegeben gewesen sei und er sich stets weisungskonform verhalten habe. Sämtliche Vertretungshandlungen seien de facto immer seitens der Fa. Y-GmbH durch deren vertretungsbefugte Organe dem Bf. auferlegt worden. Die Handlungen des Bf. seien immer auf ausdrückliche Weisungen zurückzuführen gewesen und hätten sohin auch haftungsbefreienden Charakter, so dass eine Haftung des Bf. schon aus diesem Grunde auszuschließen sei.

Der Bf. habe die involvierten Personen der Fa. Y-GmbH laufend über die schlechte wirtschaftliche Situation der Fa. XY-GmbH hingewiesen – so auch am 3. März 2011 bei einem Gespräch in Adresse2, wo die weitere Ausrichtung und die Ziele besprochen worden seien. Der Bf. habe sich keine wie immer gearteten Pflichtverletzungen vorzuwerfen. Vielmehr sei es so, dass er von den namentlich bezeichneten Geschäftsführern der Gesellschafterin mehrmals die Zusicherung erhalten habe, dass ausreichende finanzielle Unterstützung seitens der Großmuttergesellschaft kommen werde. Weiters sei dem Bf. zugesichert und garantiert worden, dass er durch namentlich genannte Personen im Bereich des Sanierungswesens unterstützt werde, diese Zusagen seien allesamt nicht eingehalten worden. Es sei zu einem Informations- und Kommunikationsstopp von Seiten der Fa. Y-GmbH gekommen. Sanierungsvorschläge, die der Bf. noch im Mai 2011 an die Gesellschafterin gerichtet habe, seien ignoriert worden. Der Bf. habe sich – mangels ausreichender Unterstützung durch die Gesellschafter – letztlich gezwungen gesehen, seine Geschäftsführerfunktion zurückzulegen und das Arbeitsverhältnis zu beenden.

Gänzlich unrichtig sei, dass der Bf. als Geschäftsführer abberufen worden wäre, er selbst habe die Geschäftsführung mit sofortiger Wirkung zum 29. Juni 2012 (gemeint wohl: 29. Juni 2011) zurückgelegt und das Arbeitsverhältnis beendet.

Festzuhalten sei weiters, dass sich aus dem Sanierungsakt des Handelsgerichtes Wien ergebe, dass keine ausreichenden Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen seien, um die nunmehr inkriminierten Abgabenschuldigkeiten zu begleichen. Festzuhalten sei weiters, dass der Bf. seinen gesetzlichen Verpflichtungen insoweit nachgekommen sei, als er dem insolvenzrechtlichen Gleichbehandlungsgebot entsprochen habe. Haftungsbegründend und somit entscheidungswesentlich sei, ob der Bf. bei oder nach Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten Mittel zur Bezahlung zur Verfügung gehabt und die Abgabenschuld denn gleich wie die übrigen Schulden behandelt habe. Dies habe der Bf. getan, weshalb auch letztlich im angestregten Prüfungsprozess zwischen dem Sanierungsverwalter der Fa. XY-GmbH und dem Bf. im Verfahren vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien eine vergleichsweise Einigung abgeschlossen worden sei, wonach auch der Sanierungsverwalter auf sämtliche Ansprüche gegen den Bf. verzichtet habe. Dies nicht zuletzt deshalb, da der Bf. sowohl zivilrechtlich, als auch strafrechtlich wie auch finanzstrafrechtlich und letztlich auch abgabenseitig sich nichts zuschulden habe kommen lassen.

Gleiches gelte für die im Zeitraum 1-6/2011 inkriminierten Abgabenschulden sinngemäß. Im Übrigen sei festzuhalten, dass aufgrund des Ausscheidens des Bf. per 29. Juni

2012 (gemeint wohl: 29 Juni 2011) aus seiner Geschäftsführungstätigkeit der ihm zur Last gelegte Zeitraum für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unrichtig bemessen sei. Im Hinblick darauf, dass die Zurücklegung der Geschäftsführungstätigkeit aus wichtigem Grund erfolgt sei, sei diese aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen sofort wirksam geworden.

Zur Rechtswidrigkeit des zugrunde liegenden Haftungsbescheides vom 26. November 2012 wird ausgeführt, dass aufgrund der Aktenlage der Bf. jedenfalls der Zeitraum, in dem der Bf. als Geschäftsführer tätig war, unrichtig angeführt sei. Konkrete Feststellungen, insbesondere ob ausreichend Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden betreffend der dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenschulden verwendet worden seien, würden schlichtweg fehlen. Gleiches gelte für Feststellungen hinsichtlich des Vorliegens eines tatbestandsmäßigen Verschuldens des Bf.

Unbeachtlich vorstehender Ausführungen liege die Haftungsinanspruchnahme im Ermessen der Abgabenbehörde. Es habe der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 23. 01.1997, 95/15/0173, bereits über einen grundsätzlich ähnlich gelagerten Sachverhalt entschieden:

*"Über den M-Verein wurde der Konkurs eröffnet und mit 10.03.1994 aufgehoben. Über das Vermögen des Obmannes des M-Vereines wurde ebenfalls der Konkurs eröffnet und mit Zwangsausgleich vom 3. November 1993 aufgehoben. Mit Bescheid vom 16. Dezember 1994 wurde der Obmann des M-Vereines zur Haftung herangezogen. Nach Ansicht des VwGH ist bei einem derartigen Sachverhalt eine Begründung der Ermessensentscheidung notwendig: "Wurden hinsichtlich des haftenden Tatbestands Erfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bei Abgabenschuldner und eine schuldhafte, für den eingetreten Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters) vor der Konkurseröffnung verwirklicht, so entspricht es grundsätzlich der nach § 20 BAO zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme an der Ausgleichsquote orientiert" und "weil .... der angefochtene Bescheid die erforderliche Begründung des Ermessens nicht enthält, war wegen Rechtswidrigkeit ... aufzuheben."*

Der angefochtene Bescheid enthalte keine derartige Begründung über die Ausübung des Ermessens der Abgabenbehörde und sei daher schon aus diesem Grunde rechtswidrig.

Im gegenständlichen Verfahren sei der Konkurs über die Primärschuldnerin Fa. XY-GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 08/2011 eröffnet und dieses Insolvenzverfahren durch Bestätigung eines Sanierungsplanes (Quote 20%) aufgehoben worden. Die genaue Höhe des Abgabenausfalls sei der Abgabenbehörde daher zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 26. November 2012 bekannt gewesen. Dennoch sei die 20%ige Sanierungsquote nicht in Abzug gebracht worden und es sei bereits aus diesem Grund der Haftungsbescheid grob rechtswidrig.

Eine Haftung nach § 9 BAO bestehe darüber hinaus nur insoweit, als der Geschäftsführer bzw. der gesetzlich zur Vertretung Ermächtigte abgabenrechtliche Pflichten verletzt habe. Zu diesen abgabenrechtlichen Verpflichtungen gehöre allerdings nicht die Vermeidung der Entstehung von Abgabenverbindlichkeiten (VwGH 30.05.1989, 89/14/73). Auch die Herbeiführung des Eintritts der Zahlungsunfähigkeit im allgemeinen Wirtschaftsbetrieb sei für die Frage der Haftung unbeachtlich. Entscheidend sei ausschließlich, ob der Vertreter bei oder nach Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeit Mittel zur Bezahlung zur Verfügung gehabt und/oder die Abgabenschulden gleich wie die übrigen Schulden behandelt habe (Gebot der Gleichbehandlung, VwGH 15.05.1997, 96/15/003). Es sei weiters darauf zu verweisen, dass sich eine geltend zu machende Haftung nur auf jenen Betrag erstrecken könne, den die Abgabenbehörde bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger mehr erhalten hätte. Im Bescheid fehle eine Feststellung über die bei Gleichbehandlung der Gläubiger zu zahlenden Abgaben. Eine Ermittlung der Zahlungsströme vor Konkurseröffnung über die Primärschuldnerin hätte jedenfalls keine Ungleichbehandlung ergeben. Diesbezüglich mangle es dem angefochtenen Haftungsbescheid vom 26. November 2012 an den gesetzlich hierfür unabdinglichen Feststellungen, sodass der angefochtene Haftungsbescheid schon aus diesem Grunde rechtswidrig sei.

Zusammenfassend ergebe sich daher zweifelsfrei, dass der Bf. in seiner Funktion als Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH weder schuldhaft, noch kausal pflichtwidrige Handlungen begangen habe, die zu einer Verkürzung von Abgabenansprüchen geführt hätten. Eine Haftung gemäß §§ 9, 80ff BAO scheide daher mangels gesetzlicher Voraussetzungen wie auch der dazu ergangenen höchstgerichtlichen Judikatur aus. Der Bf. habe alles unternommen, um seinen gesetzlichen Verpflichtungen als Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH vollinhaltlich nachzukommen. Ein schuldhaftes und pflichtwidriges Vorenthalten der haftungsgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten sei daher jedenfalls auszuschließen.

Mit Ersuchen um Ergänzung/Auskunft vom 23. Februar 2013 ersuchte die Abgabenbehörde um Nachsendung der der Berufung nicht beigegebenen Beilagen und stellte folgende Frage an den Bf.:

*- Wurde die Rücktrittserklärung des Geschäftsführers vom 29. Juni 2011 von den Gesellschaftern akzeptiert, liegt ein Protokoll der Generalversammlung (gezeichnet von den Gesellschaftern) über den Rücktritt vor? Wann wurde die Rücktrittserklärung beglaubigt?*

- Weiters wurde auf Punkt 7 der Bescheidbegründung verwiesen, aus welchem hervorgeht, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers ist, die Gründe darzulegen, die ihm 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. Demnach hafte der Geschäftsführer für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm zur

Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschuldigkeiten daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Mit Antwortschreiben vom 20. März 2013 führte der Bf. zu seiner Rücktrittserklärung vom 29. Juni 2011 aus, gemäß § 16a GmbHG könnten Geschäftsführer unbeschadet ihre dienstrechtlichen Entschädigungsansprüche aus dem Arbeitsverhältnis ihren Rücktritt erklären. Der Rücktritt sei entweder gegenüber der Generalversammlung oder gegenüber allen Gesellschaftern zu erklären. Seitens des Bf. sei aus wichtigem Grund gemäß Schreiben vom 29. Juni 2011 gesetzeskonform der sofortige Rücktritt als Geschäftsführer erklärt worden. Gemäß der gesetzlichen Bestimmung sei dieser Rücktritt mit selbigem Tage wirksam.

Das GmbH-Gesetz sehe keine Akzeptanz dieser Rücktrittserklärung seitens des Gesellschafters vor, sondern sei dies eine einseitige Erklärung des Geschäftsführers. Demzufolge bedürfe es auch hinsichtlich der Ergänzungsfragen keines Generalversammlungsbeschlusses oder sonstiger schriftlicher Urkunden über die Annahme der Rücktrittserklärung. Weiters sei festzuhalten, dass für die Abgabe gegenständlicher Rücktrittserklärung durch den Bf. keine Formerfordernisse mit Ausnahme der Schriftlichkeit bestünden. Eine Beglaubigung – wie angefragt – sei gesetzlich hierfür nicht notwendig.

Weiters wurde zur Behauptungs- und Konkretisierungsverpflichtung des Bf. ausgeführt, es gelte die ständige Rechtsprechung und Literaturmeinung, dass dem Geschäftsführer nicht der konkrete Beweis eines pflichtgemäßen Verhaltens obliege, sondern lediglich die Darstellung konkreter Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegen gestanden seien (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212; 27.10.2008, 2008/17/0259, 2006/17/002; Ritz BAO<sup>4</sup>, Rz 22ff.).

Klargestellt würde weiters, dass die Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers die Behörde nicht von eigenen Ermittlungspflichten entbinde (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145 u.a.). Insbesondere liege eine derartige Pflicht der Behörde – wie im gegenständlichen Fall – dann vor, wenn sich bereits aus dem Akteninhalt deutliche "Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung ergeben" (vgl. insbesondere VwGH vom 17.12.2002, 98/17/0250 u.a.).

Darüber hinaus sei festzuhalten, dass als ständige Rechtspflicht gelte, dass sofern der Geschäftsführer seiner Obliegenheit- wie im gegenständlichen Fall – nachgekommen sei und Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung dargetan habe, es an der Behörde liege, konkrete Feststellungen über die vom Geschäftsführer angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen habe (vgl. z.B. VwGH 2.9.2009, 2007/15/0039 u.a.).

Zusammenfassend sei sohin festzustellen, dass der Bf. seiner Mitwirkungspflicht im gesetzlichen Ausmaß vollständig nachgekommen sei und insbesondere habe er in seiner Berufung vom 27. Dezember 2012 den Konkursakt des Handelsgerichtes Wien

zu GZ: XYXY als Beweis geführt. Gleichfalls habe der in selbiger Berufung den vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien abgeschlossenen Vergleich vom 12. Dezember 2011 samt sonstigem Akteninhalt als Beweis geführt. Diese Akten würden sämtliche offenen Fragestellungen zu Punkt 5. gemäß Ergänzungsansuchen vom 22. Februar 2013 beinhalten. Auch die im Zuge des Insolvenzverfahrens zu XYXY des HG Wien ergangenen Berichte des Sanierungsverwalters Dr. A.B. würden klar und eindeutig zu erkennen geben, dass der Bf. im Hinblick auf die mangelnden liquiden Mittel dennoch dem Gleichbehandlungsgebot entsprochen habe. Die Geltendmachung einer Geschäftsführerhaftung infolge Gläubigerungleichbehandlung sei unterblieben.

Unbeschadet des Umstandes, dass der Haftungsbescheid bzw. die darin dargetane Rechtsansicht nicht mit der ständigen Rechtsprechung und Literaturmeinung übereinstimme, werde ein Konvolut an Unterlagen ergänzend übermittelt, woraus sich zweifelsfrei ergebe, dass keine ausreichenden Mittel vorhanden gewesen seien, um die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenverbindlichkeiten teilweise bzw. zur Gänze zu bedienen; dies unter Berücksichtigung des gesetzlichen Gleichbehandlungsgebotes.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2013 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Berufung als unbegründet ab und ergänzte die Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides dahingehend, dass nach dem Erkenntnis des VwGH vom 16.12.1999, 97/16/0006, die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßighkeitsüberlegungen vernachlässigt werden könne.

Laut Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 22. Dezember 2011 sei in der Insolvenz der Fa. XY-GmbH eine 20%ige Quotenzahlung beschlossen worden. Sie sei vor Aufnahme der Abgaben in den Haftungsbescheid in Abzug gebracht worden. Durch die Öffnung des Insolvenzverfahrens werde die Einbringlichkeit der Firmenabgabenschulden gefährdet bzw. wesentlich erschwert. Im Jahre 2010 und 2011 seien Sachpfändungen durchgeführt worden. Im Jahr 2011 sei der Abgabenrückstand derart angewachsen, dass die volle Einbringlichkeit bei der Firma unmöglich erschienen sei. Die Ausfallshaftung sei daher gerechtfertigt. Aufgrund der Entscheidung des VwGH vom 22.09.1999, 96/15/0049, stehe eine Geltendmachung der Haftung für jene die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschuldigkeiten nicht entgegen.

Bezüglich der Rücktrittserklärung des Geschäftsführers werde entgegnet, es sei davon auszugehen, dass die Rücktrittserklärung weder den Gesellschaftern zur Kenntnis gebracht, noch nach außen hin kundgemacht worden seien. Entscheidend sei aber, dass der Bf. in der Rücktrittserklärung nicht den geforderten wichtigen Grund bekanntgegeben habe. Letztlich würden aber die Fälligkeitstage der im Haftungsbescheid enthaltenen Abgaben vor der Bekanntgabe des Rücktrittes als Geschäftsführer fallen, sodass dieser keine Auswirkung habe.

Hinsichtlich der Lohnabgaben enthalte der Haftungsbescheid den Zeitraum 1-6/2011, obwohl der Festsetzungsbescheid über den Zeitraum 1-8/2011 laute. Diesbezüglich sei aber dem Haftungsbescheid eine Aufgliederung beigelegt worden, die der Berufungsvorentscheidung nun ebenfalls beigelegt werde. Daraus sei ersichtlich, dass nur die in den Zeitraum 1-6/2011 fallenden Abgaben in den Haftungsbescheid aufgenommen worden seien. Diese seien spätestens bis 15. Juli 2011 zu entrichten gewesen.

Auch der Umstand, dass der Bf. als Geschäftsführer zurückgetreten sei, enthebe ihn nicht von der Verpflichtung, für Abgabenziträume, für die er als Geschäftsführer verantwortlich gewesen sei, für eine ordnungsgemäße Abgabentrachtung zu sorgen. Auch für die Erhebung im Zuge der nachträglichen Betriebsprüfung hätte der Bf. zur Verfügung stehen müssen. Wenn dies nicht möglich gewesen sei, hätte er die Möglichkeit der Berufung gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzungen (Umsatzsteuer-d, Kraftfahrzeug- und Lohnabgabenfestsetzungsbescheid) gemäß § 248 BAO gehabt.

Die Verantwortung für die richtige Berechnung der Abgaben und deren Entrichtung obliege dem normierten Geschäftsführer. Durch seine Übertragung der Verpflichtung zur Abgabentrachtung an den Steuerberater habe er seiner Verpflichtung zur Überwachung einer ordnungsgemäßen Abgabentrachtung sich nicht entziehen können.

Unter Verweis auf Punkt 8 der Bescheidbegründung unterliege die Lohnsteuer nicht dem "Gleichbehandlungsgrundsatz". Diese sei vom Arbeitslohn einzubehalten und grundsätzlich zu entrichten gewesen.

Hinsichtlich der übrigen Abgaben obliege der Nachweis über die "Gläubigergleichbehandlung" dem Geschäftsführer. Es obliege dem zur Haftung herangezogenen Vertreter der Nachweis, dass die Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt nicht schlechter behandelt werden als jene der übrigen Gläubiger. Auf Grund mehrerer Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes werde eine konkretisierte ziffernmäßige Darstellung der behaupteten "Gleichbehandlung" der Gläubiger verlangt. Dieser Nachweis sei nicht erbracht worden.

Rechtzeitig am 18. Juni 2013 beantragte der Bf. die Entscheidung über Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Um Wiederholungen zu vermeiden, verweise der Bf. auf sein bisheriges Vorbringen und es werde zu den Ausführungen der Behörde erster Instanz in der Berufungsvorentscheidung Stellung genommen.

Dem Bf. werde im Wesentlichen zur Last gelegt, dass er gegen seine handelsrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer verstoßen hätte, indem er die anfallenden Abgaben nicht ordnungsgemäß und nicht rechtzeitig entrichtet hätte. Dies laut der nunmehr ergangenen Berufungsvorentscheidung deshalb, da er als Verantwortlicher der Fa. XY-GmbH entgegen dem Gleichbehandlungsgebot gehandelt haben soll. Die Behörde erster Instanz gehe weiters davon aus, dass kein konkreter Nachweis erbracht habe werden können, welcher Betrag bei einer Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte und das Vorhandensein liquider Mittel – an die

Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Darüber hinaus vermeint die Behörde in ihrer BVE, dass es Sache des Geschäftsführers wäre, nachzuweisen, dass keine finanziellen Mittel in ausreichender Höhe vorhanden gewesen wären.

Letztlich vermeine die Abgabenbehörde, dass der Rücktritt des Geschäftsführers weder den Gesellschaftern zur Kenntnis gebracht worden sei, noch nach außen hin kundgemacht worden wäre, was genau die Behörde erster Instanz hiermit meinte bzw. vermute, bleibe allerdings offen.

Festzuhalten sei, dass sich die Behörde erster Instanz trotz des wiederholten Vorbringens nicht mit den Beweisanboten des Bf. auseinandergesetzt habe. Das Finanzamt bemängle, dass zu den einzelnen Fälligkeitstagen keine Feststellungen getroffen hätten werden können, ob Geldmittel bei der Primärschuldnerin vorhanden gewesen wären. Es wäre jedoch für die Behörde erster Instanz ein Leichtes gewesen, sich anhand des als Bescheinigungsmittel geführten Konkursaktes einen Überblick darüber zu verschaffen, ob ausreichend Liquidität vorhanden gewesen sei. Die Abgabenbehörde habe nach dem Kenntnisstand des Bf. bis dato jedoch nicht den Konkursakt angefordert, woraus sich schließen lasse, dass auch im Zuge der BVE gegenständliches Bescheinigungsmittel weder einer Sichtung noch Prüfung unterzogen worden sei.

Die Abgabenbehörde bestätige, dass im Insolvenzverfahren über das Vermögen der Fa. XY-GmbH eine 20%ige Quotenzahlung beschlossen worden sei. Infolge des Ausscheidens des Bf. als Geschäftsführer per 29. Juni 2011 und damit verbunden auch die Beendigung des zugrunde liegenden Dienstverhältnisses verfüge der Bf. naturgemäß über keine Unterlagen, die gemäß Begründung der Berufungsvorentscheidung dazu geeignet wären, den Freibeweis anzutreten. Demzufolge habe der Bf. mehrmals den gegenständlichen Konkursakt und die damit zusammenhängenden Buchhaltungsunterlagen der Primärschuldnerin als Bescheinigungsmittel angeboten. Die Abgabenbehörde habe es sohin schlichtweg unterlassen, angebotene Bescheinigungsmittel zu sichten und zur Entlastung des Bf. heranzuziehen.

Wiederholend werde gleichfalls darauf hingewiesen, dass es als ständige Rechtspflicht gelte, dass sofern der Geschäftsführer seiner Obliegenheit – wie im gegenständlichen Fall – nachgekommen sei und Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung dargetan habe, es an der betreffenden Behörde liege, konkrete Feststellungen über die vom Geschäftsführer angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen. Die Abgabenbehörde habe sich mit den Beweisanboten des Bf., insbesondere mit jenen des gesamten Konkursaktes nicht auseinandergesetzt. Die belangte Behörde habe es auch unterlassen, zu gegenständlichem Beweisanbot Feststellungen zu treffen. Hätte die Abgabenbehörde sich mit diesem Beweisanbot auseinandergesetzt, so hätte sie feststellen müssen, dass es nach Mitteilung des Masseverwalters zu keinen Gläubigerungleichbehandlungen des Bf. in seiner Funktion als Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH gekommen sei. Im Übrigen werde nochmals darauf hingewiesen, dass es im Verfahren über die Prüfungsklage des Bf. hinsichtlich restlicher Lohnzahlungen zwischen

ihm und dem Masseverwalter zu einem Generalvergleich gekommen sei. Demnach habe der Bf. keine wie immer gearteten Verfehlungen nach dem GmbH-Gesetz bzw. sonstige Ansprüche aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung zu verantworten.

Diese Feststellungen stünden in einem klaren Widerspruch zu jenen, die die Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid aufstelle und nunmehr auch in der Berufungsvorentscheidung versuche aufrechtzuerhalten, dies ohne sämtliche Bescheinigungsmittel gesichtet bzw. einer Prüfung unterzogen zu haben. Bedenklich sei in diesem Zusammenhang, dass diese Ausführungen bereits auch in genannten bisherigen Verfahren wie auch in der ergänzenden Stellungnahme des nunmehrigen Bf. vom 20. März 2013 geltend gemacht worden seien und sich das Finanzamt – wiederum ohne sich eingehend mit den Beweisanboten auseinanderzusetzen – sich darüber hinweggesetzt habe.

Unter Verweis auf das gesamte bisherige Vorbringen des Bf., der seine Berufungsanträge vom 27. Dezember 2012 aufrechterhält.

Mit Schriftsatz vom 17. September 2013 ermittelte der Bf. durch seinen Vertreter die im Finanzstrafverfahren zur Strafnummer GZ1 und GZ2 ergangene Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg, wonach dem Bf. letztlich lediglich ein abgabenrechtlicher Betrag in Höhe von € 13.487,14 zur Last gelegt werde; dies im Sinne einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG. Der sich aus der Stellungnahme des Amtsbeauftragten ergebende Mehrbetrag in Höhe von € 51.988,66 werde Herrn Dr. C.D. im Sinne einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 05/2010 mit § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zur Last gelegt.

Weiters übermittelt der Bf. durch seine ausgewiesene Rechtsvertretung den Teil – Einstellungsbescheid gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG vom 9. September 2013, wonach insbesondere die Umsatzsteuererklärung 2010 als auch die Kraftfahrzeugsteuererklärung 2010 aufgrund der für den Steuerberater geltenden Quotenregelungen erst nach Ausscheiden des Bf. als Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH einzureichen gewesen wäre. Gleiches gelte für die Lohnabgaben für den Zeitraum 06/2011 aufgrund des Rücktrittes des Bf. per 29. Juni 2011.

Unter Berücksichtigung vorstehender Ausführungen wie auch der Ergebnisse des finanzstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens beantrage der Bf. die Beischafterung des gesamten finanzstrafrechtlichen Aktes samt Beilagen und werde im Übrigen das bisherige Berufungsvorbringen vollinhaltlich aufrechterhalten.

Mit Schriftsatz vom 5. Februar 2014 übermittelte der ausgewiesene Rechtsvertreter des Bf. das Erkenntnis des Spruchsenates vom 16. Jänner 2014, GZ5, mit welchem das gegen den Bf. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren, er habe als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa. XY-GmbH vorsätzlich Lohnsteuer 3/2011 in Höhe von € 8.825,29, Lohnsteuer 4/2011 in Höhe von € 133,23, Dienstgeberbeiträge zum

Ausgleichsfond für Familienbeihilfen 3/2011 in Höhe von € 4.067,10, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 3/2011 in Höhe von € 361,52 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, gemäß § 136 FinStrG eingestellt wurde.

Mit selben Erkenntnis des Spruchsenates wurde Dr. C.D. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG am Umsatzsteuer 5/2010 in Höhe von € 51.988,66 für schuldig erkannt.

Der Bf. führt dazu aus, es sei seitens des erkennenden Spruchsenates festgestellt worden sei, dass es seitens Dr. C.D. hinsichtlich der verkürzten Umsatzsteuer 5/2010 der Fa. XY-GmbH zu einer weitgehenden Schadensgutmachung gekommen sei. Diese Schadenswiedergutmachung sei auch bei der Strafbemessung zugunsten des Herrn Dr. C.D. berücksichtigt worden.

Unter Berücksichtigung der vorstehenden Ausführungen wie auch unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg zu GZ5 vom 16. Jänner 2014 werde das bisherige Berufungsvorbringen vollinhaltlich aufrecht erhalten.

#### **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 betreffenden 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.*

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

Laut Eintragungen im Firmenbuch war der Bf. im Zeitraum 27. Juli 2010 bis 28. Juli 2011 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. XY-GmbH und zählt somit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche gemäß § 9 Abs. 1 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Laut einem vom Bf. im Beschwerdeverfahren vorgelegten Schreiben vom 29. Juni 2011 ist er als Geschäftsführer der Primärschuldnerin mit diesem Tag zurückgetreten. Die Zurücklegung der Geschäftsführerbefugnis erfolgt durch einseitige empfangsbedürftige Erklärung des Geschäftsführers gegenüber der GmbH, den auf der Generalversammlung

oder den Gesellschaftern (§ 16 GmbHG). Eine solche Niederlegung wirkt unabhängig von der Eintragung im Firmenbuch; dieser Eintragung kommt nur deklarative Wirkung zu (vgl. VwGH 11. März 2010, 2010/16/0028). Die Haftungsinanspruchnahme des Bf. für Abgabenschuldigkeiten, die nach dem 29. Juni 2011 fällig wurden, erweist sich, wie im Folgenden genauer ausgeführt wird, insoweit nicht rechtmäßig.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 11. Jänner 2012, GZ GZ4, wurde das über das Vermögen der Fa. XY-GmbH am 08/2011 eröffnete Sanierungsverfahren aufgehoben und der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 23. 11.2004, 2001/15/0138, 28.09.2004, 2001/14/0176) steht der nach Verwirklichung des die Haftung auslösenden Sachverhaltes bestätigte Zwangsausgleich der Inanspruchnahme des Geschäftsführers als Haftenden nicht entgegen. Die Haftung ist nur insoweit akzessorisch, als sie das Bestehen des Abgabensanspruches zur Zeit der Verwirklichung des die Haftung auslösenden Sachverhaltes voraussetzt. Im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erweist sich daher eine Haftungsinanspruchnahme in Höhe des die Sanierungsquote von 20% übersteigenden Betrages als rechtmäßig (vgl. z.B. VwGH 25.03.2003, 97/14/0164).

Nicht nachvollzogen werden kann das Beschwerdevorbringen des Bf. dahingehend, die Sanierungsquote von 20% sei nicht in Abzug gebracht worden und der Haftungsbescheid sei schon aus diesem Grunde grob rechtswidrig. Wie aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlich wurde von den nunmehr zur Haftung herangezogenen uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten die 20%ige Quote in Abzug gebracht und der Bf. nur für den um die Sanierungsquote verringerten Teil der Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen. Insoweit steht die Uneinbringlichkeit zweifelsfrei fest.

Wie bereits ausgeführt, hat der Bf. seine Geschäftsführerfunktion mit 29. Juni 2011 zurückgelegt und es trifft ihn daher, wie in der Beschwerde zutreffend ausgeführt, keine Verantwortlichkeit für Abgabenschuldigkeiten, die nach Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit fällig geworden sind. Der Bf. wurde daher für Umsatzsteuer 05/2011 in Höhe von € 23.729,11 und für die Lohnabgaben (L, DB, DZ) des Monats 06/2011 zu Unrecht zur Haftung herangezogen.

Sehr wohl ist jedoch dem Bf. eine in der Nichtentrichtung gelegene schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der aus dem Bericht über die Lohnsteuerprüfung vom 13. September 2009 hervorgehenden Abfuhrdifferenzen an Lohnabgaben (L, DB, DZ) für den Monat 03/2011 und betreffend Lohnsteuer 04/2011 in der aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlichen Höhe anzulasten. Zwar hat der Spruchsenat im Erkenntnis vom 16. Jänner 2014, GZ3, eine vorsätzliche Nichtentrichtung dieser Selbstbemessungsabgaben verneint und deswegen das gegen den Bf. geführte Finanzstrafverfahren wegen des Vorwurfes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG eingestellt, jedoch auch gleichzeitig festgestellt, dass der Bf. in Bezug auf die Lohnabgaben 03/2011 die gebotene und nötige Sorgfalt nicht walten ließ und es

ihm deswegen nicht auffiel, dass Mag. V. keine Zahllast für diesen Monat übermittelte, woraus er schließen hätte können, dass die Lohnabgaben auch nicht gemeldet sind.

Auch in Bezug auf die im Zeitraum seiner Geschäftsführung nicht entrichtete Lohnsteuer 04/2011 in Höhe von € 133,23 kann dem Bf. der Hinweis auf das ihn vom Vorwurf der vorsätzlichen Handlungsweise freisprechende oben zitierte Erkenntnis des Spruchsenates nicht zum Erfolg verhelfen, weil für die Haftungsinanspruchnahme eine Verschulden in Form von einer leichten Fahrlässigkeit ausreicht (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137) und der Bf. insoweit das das Nichtvorliegen einer fahrlässigen Handlungsweise nicht dargetan hat.

Zutreffend wird in der nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigenden Berufung ausgeführt, dass die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 51.988,65 auf Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat 05/2010 durch den vorangegangenen Geschäftsführer Dr. C.D., welcher auch dafür vom Spruchsenat wegen gegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig gesprochen wurde, beruht. Grundsätzlich zutreffend ist auch der Einwand, dass die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung 05/2010 vor Übernahme der Geschäftsführung durch den Bf. (27. Juli 2010) gelegen ist, jedoch kann dieses Beschwerdeargument den Bf. nicht von der Haftung für Umsatzsteuer 2010 befreien. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat sich der Vertreter bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei, weil die Pflicht der GesmbH zur Abgabentrachtung erst mit deren Abstattung endet. Die GesmbH bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen, und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der GmbH verhalten (vgl. VwGH 24.01.2013, 2012/16/0100, 23.06.2009, 2007/13/0005 bis 0007).

Bei sorgfältiger Erfüllung seiner Geschäftsführerplichten hätte den Bf. die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 05/2010 und die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für diesen Monat, welche vor Antritt seiner Geschäftsführertätigkeit fällig wurde, auffallen und er hätte diese Versäumnisse nachholen müssen. Insoweit konnte der Bf. das Nichtvorlegen einer schuldhaften Pflichtverletzung mit dem Beschwerdevorbringen nicht darlegen, weswegen sich eine Haftungsinanspruchnahme für Umsatzsteuer 2010 in der verringerten Höhe von € 6.819,94 (derzeit am Abgabenkonto der Primärschuldnerin uneinbringlich aushaftender Betrag in Höhe von € 8.524,23 abzüglich einer Quote von 20%) als rechtmäßig erweist.

Für die Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 Abs. 1 BAO kommt es nicht darauf an, ob dem Geschäftsführer in Bezug auf die Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid vorgeschriebenen Abgaben eine Abgabenhinterziehung oder "auffällige Sorglosigkeit" vorzuwerfen ist. Zur Haftungsinanspruchnahme genügt der Vorwurf eines bloßen – vom Geschäftsführer zu widerlegenden – Verschuldens, sohin auch leichte Fahrlässigkeit

(vgl. VwGH 30.10.2000, 95/15/0137). Der Mitteilung des Bf. vom 17. September 2013 dahingehend, dass nicht er sondern der vorangegangene Geschäftsführer insoweit finanzstrafrechtlich wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verfolgt wird, kann daher keine haftungsbefreiende Wirkung zukommen.

Kein Beschwerdevorbringen hat der Bf. zum Haftungsausspruch im Zusammenhang mit Lohnsteuer 2010 in Höhe von € 1.636,49 (=derzeit am Abgabenkonto der Primärschuldnerin uneinbringlich aushaftender Betrag von € 2.045,61 abzüglich der 20%igen Quote) erstattet. Diese Abgabe wurde mit Bescheid vom 13. September 2011, also nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bf., gegenüber der Primärschuldnerin nach Durchführung einer Außenprüfung (Bericht vom 13. September 2013) festgesetzt. Zwar kommt es für die Beurteilung der Erfüllung oder Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtung des Vertreters auf jenen Zeitpunkt an, zudem die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre, also auf den Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit an, doch beruht diese Nachforderung auf einer pauschalen Nachversteuerung von Schmutzzulagen (10% der ausbezahlten Schmutzzulagen wurden mit einem Steuersatz von 35% nachversteuert). Insoweit kann dem Bf., welcher die monatlichen Lohnabgaben des Jahres 2010 pünktlich gemeldet und entrichtet hat, kein Vorwurf einer schuldhaft zu geringen Abfuhr zu den jeweiligen Fälligkeitstagen gemacht werden, sprechen doch schon auf Grund der Aktenlage berechnete Anhaltspunkte dafür, dass insoweit keine schuldhafte Pflichtverletzung gegeben ist.

In Bezug auf die haftungsgegenständliche Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2010 in Höhe € 2.400,00 (uneinbringlich am Abgabenkonto aushaftender Betrag von € 3.000,00 abzüglich der 20%igen Quote) bringt der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde vor, er habe seinen Steuerberater mit der Abgabe der Steuererklärungen 2010 beauftragt. Er legt dazu auch ein Auftragsschreiben an die steuerliche Vertretung vor. Dennoch kann ihn dieses Vorbringen nicht vom Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung, welche in der Nichtabfuhr der Kraftfahrzeugsteuer zu den jeweiligen Fälligkeitstagen gelegen ist, befreien. Auch hat er derartige Versäumnisse seines vorangegangenen Geschäftsführers bei Übernahme der Geschäftsführung (Verweis auf die oben zitierte VwGH-Rechtsprechung) nicht nachgeholt. Der Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung trifft den Bf. umso mehr, als im Zeitraum seiner Geschäftsführung die Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2009 mit Bescheid vom 14. Dezember 2010 nachgefordert wurde, weil auch für das Jahr 2009 keine vierteljährliche Kraftfahrzeugsteuer entrichtet worden war, weswegen gegenüber der Primärschuldnerin mit Bescheid vom 10. Jänner 2011 auch ein Säumniszuschlag festgesetzt wurde. Insoweit konnte der Bf. das Nichtvorliegen eines Verschuldens, welches in der Nichtentrichtung der Kraftfahrzeugsteuer zu den jeweiligen Fälligkeitstagen gelegen ist, nicht dahingehend glaubhaft machen, dass er eine Zahlung ohne sein Verschulden unterlassen habe.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass

die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden 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. Auf diesen, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vgl. VwGH 22.04.2009, 2008/15/0283; 28.05.2008, 2006/15/0322).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene (im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgabe) überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt er dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht.

Mit der gegenständlichen Beschwerde bringt der Bf. selbst glaubhaft vor, dass nicht ausreichend vorhandene liquide Mittel zur vollständigen Befriedigung sämtlicher Gläubiger vorhanden waren und bestätigt damit das Vorhandensein vom Mitteln für eine zumindest teilweise Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu den jeweiligen Fälligkeitstagen, ohne den von der Abgabenbehörde angeforderten Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen. Der Bf. wendet ein, es wäre für das Finanzamt ein Leichtes gewesen, aus dem Insolvenzakt, dessen Beischaffung beantragt wurde, sich einen Überblick darüber zu verschaffen, ob ausreichende Liquidität vorhanden war. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist erwiesen, dass nicht ausreichend liquide Mittel vorhanden waren und es bedarf dieser Umstand keines Beweises.

Die Abgabenbehörde ist (insbesondere aufgrund der vom Haftungspflichtigen vorgelegten Unterlagen) ohnehin vom Vorhandensein nur eingeschränkter Mittel ausgegangen und es bedurfte insoweit nicht eines noch weiteren Ermittlungsverfahrens durch die beantragte Beischaffung des Konkursaktes. Hat der haftungspflichtige Vertreter ausgehend von diesen eingeschränkten Mittel die Begleichung der Verbindlichkeiten nicht zu gleichen Teilen vorgenommen, so haftet er für die mit dem Haftungsbescheid geltend gemachten Abgaben zur Gänze (vgl. VwGH 25.1.1999, 97/17/0144).

Der Vertreter hat den 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, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesen und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe

zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken – zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25. November 2009, 2008/15/0020 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 unberichtigt aushaften – 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 23.3.2010, 2010/13/0042).

Im Sinne dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war die Abgabenbehörde nicht gehalten, die vom Bf. behauptete aber nicht anhand einer Gleichbehandlungsrechnung bewiesene bzw. glaubhaft gemachte Gläubigergleichbehandlung aus dem Konkursakt zu erforschen. Das Ansinnen des Bf. trifft die Vornahme eines Erkundungsbeweises aus dem Konkursakt, welcher im Übrigen dazu gar nicht geeignet wäre, die behauptete Gläubigergleichbehandlung zu erforschen. Im Übrigen hat der Bf. gar nicht behauptet, dass aus dem Konkursakt die vorhandenen liquiden Mittel, die Höhe der Gesamtverbindlichkeit im Verhältnis zu den Abgabenschulden und die Verwendung dieser Mittel zu den hier in Rede stehenden Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu ersehen und daraus eine Gläubigergleichbehandlung abzuleiten wäre. Derartige Feststellungen können aus einem Insolvenzakt bestenfalls auf den Zeitpunkt der Insolvenzüffnung bezogen, getroffen werden, nicht jedoch zu in der Vergangenheit liegenden Fälligkeitstagen.

Im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geht auch, unter Hinweis auf die Verpflichtung des Geschäftsführers zur Beweisvorsorge, der Beschwerdeeinwand ins Leere, der Bf. hätte nunmehr keinen Zugang zu den Unterlagen zum Zwecke der Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises.

Die Haftungsbestimmung des § 9 Abs. 1 BAO verlangt eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten und es ist daher belanglos, wie vom Bf. vorgebracht, dass der Masseverwalter ihm gegenüber keine zivilrechtlichen Ansprüche aus dem Dienstverhältnis als Geschäftsführer geltend gemacht hat und er auch keine insolvenzrechtlichen Bestimmungen verletzt hat.

Des Weiteren kann der Beschwerdeeinwand des Bf. dahingehend, er wäre den Weisungen der Gesellschafter der Primärschuldnerin unterlegen und eine schuldhafte Pflichtverletzung wäre ihm deswegen nicht vorwerfbar, nicht zum Erfolg führen, ist doch nach ständiger Judikatur des VwGH der vertretungsbefugte Geschäftsführer von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil die Geschäftsführung – sei es aufgrund eines eigenen Willensentschlusses des Geschäftsführers, sei es über Weisung von Gesellschaftern, sei es aufgrund einer

sonstigen Einflussnahme wirtschaftlich die Gesellschaft beherrschender Personen- faktisch anderen Personen zusteht und der Geschäftsführer dadurch die Möglichkeit einer ausreichenden und effektiven Kontrolle in der Richtung, ob die jeweils fällig werdenden Abgaben zumindest anteilig entrichtet werden, beraubt ist, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setzt oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktritt (vgl. VwGH 24.1.2013, 1012/16/0100; 30.3.2006, 2003/15/0080).

Aus dem Beschwerdevorbringen des Bf. kann geschlossen werden, dass er sich mit der Einschränkung seiner Befugnisse über einen Zeitraum von nahezu einem Jahr, ohne gerichtliche Schritte zu unternehmen, einverstanden erklärt und erst dann eine Geschäftsführungsfunktion zurückgelegt hat, worin eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. zu sehen ist.

In Bezug auf die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Lohnsteuer für die Monate März und April 2011 hat die Abgabenbehörde im angefochtenen Haftungsbescheid zutreffend auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung zu § 78 Abs. 3 EStG 1988 verwiesen. Aus dieser Bestimmung, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist, ergibt sich, dass jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellt (vgl. VwGH 05.04.2011, 2009/16/0106).

Aus den dargestellten Gründen ist die Abgabenbehörde zu Recht vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung in Bezug auf die aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlichen Abgabenschuldigkeiten ausgegangen.

Bei gegebener schuldhafter Pflichtverletzung spricht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Vermutung für eine Kausalität zwischen Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (vgl. VwGH 23.04.2008, 2004/13/0142; VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde (§ 20 BAO) gestellt. Dazu wird im angefochtenen Haftungsbescheid ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall die Haftungsinanspruchnahme des Bf. für den die Quote (20%) im Sanierungsverfahren übersteigenden Teil der Abgabenschuldigkeiten die einzige Möglichkeit der Einbringlichmachung der Haftungsschuld darstellt.

Der Bf. bringt in der gegenständlichen Beschwerde vor, in seiner Entscheidung vom 23. Jänner 1997, 95/15/0173, habe der Verwaltungsgerichtshof bereits über einen ähnlich gelagerten Sachverhalt entschieden, dass es grundsätzlich der nach § 20 BAO zu berücksichtigenden Billigkeit entspräche, dass sich die Inanspruchnahme des

Haftungspflichtigen an der Ausgleichsquote orientiere. Diesem Vorbringen ist seitens des Bundesfinanzgerichtes zu begegnen, dass sich das vom Bf. ins Treffen geführte Erkenntnis des VwGH vom 23. Jänner 1997, 95/15/0173, auf einen im gegenständlichen Fall nicht vorliegenden Sachverhalt bezieht, dass nämlich über den gesetzlichen Vertreter der juristischen Person das Konkursverfahren eröffnet und mit Zwangsausgleich abgeschlossen wurde und es sich eben in einem solchen Fall aus Billigkeitserwägungen gebiete, den gesetzlichen Vertreter (hier Obmann des Vereines) nur im Ausmaß der Quote zur Haftung in Anspruch zu nehmen. Im gegenständlichen Verfahren hat der Bf. nicht behauptet und es ist auch aus der Aktenlage und Insolvenzdatei nicht ableitbar, dass über sein Vermögen ein Insolvenzverfahren eröffnet, welches mit Abschluss eines Sanierungsplanes beendet worden wäre. Der diesbezügliche Beschwerdeeinwand des Bf. geht daher ins Leere.

In der Ermessensübung der Abgabenbehörde dahingehend, dass die Haftungsinanspruchnahme des Bf. die einzige Möglichkeit ist, die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten einbringlich zu machen, daher Zweckmäßigkeitserwägungen im Interesse der Allgemeinheit den Billigkeitserwägungen, welche vom Bf. im Übrigen gar nicht ins Treffen geführt wurden, der Vorzug zu geben war, kann kein Ermessensfehler erblickt werden.

Die Haftungsinanspruchnahme des Bf. in Höhe eines Betrages von € 20.279,64 erweist sich daher insgesamt als rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.