

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Karl Kittinger in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch EURAX Wirtschaftsprüfungs-und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Nußdorferstraße 10-12/4, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 11. November 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 8. Oktober 2013 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. November 2014 in Anwesenheit des Beschwerdeführers, seiner Steuerberaterin N.N. sowie der Schriftführerin E.F. zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 4.579,26 (statt bisher € 4.936,56), und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	04/2012	123,42
Umsatzsteuer	05/2012	2.914,27
Einfuhrumsatzsteuer	04/2012	48,70
Lohnsteuer	2010	702,68
Körperschaftsteuer	07-09/2012	405,37
Dienstgeberbeitrag	2010	176,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	15,70
Umsatzsteuer	2012	97,02
Umsatzsteuer	2012	95,38
	Summe:	4.579,26

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Oktober 2013 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer A.B. (im Folgenden Bf. genannt) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit §§ 80ff BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. X-GmbH im Ausmaß von € 4.936,56 in Anspruch genommen. Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	04/2012	133,05
Umsatzsteuer	05/2012	3.141,65
Einfuhrumsatzsteuer	04/2012	52,50
Lohnsteuer	2010	757,51
Körperschaftsteuer	07-09/2012	437,00
Dienstgeberbeitrag	2010	190,51
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	16,93
Umsatzsteuer	2012	104,59
Umsatzsteuer	2012	102,82
	Summe:	4.936,56

Aus den im Haftungsbescheid zitierten Gesetzesbestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO und § 1298 ABGB ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten. Der Rückstand bei der Fa. X-GmbH könne nicht mehr eingebracht werden, weil der Konkurs bereits nach Schlussverteilung am 27. August 2013 aufgehoben worden sei.

Der Bf. sei im Zeitraum 6. November 2012 (gemeint wohl laut Firmenbuch 6. November 2010) bis 1. Oktober 2012 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. X-GmbH also einer juristischen Person und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei damit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG habe der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der umsatzsteuerzuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss

unter entsprechender Anwendung der §§ 20 Abs. 1 und Abs. 2 UStG und des § 16 UStG, selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für die im Haftungsbescheid genannten Zeiträume sei die Umsatzsteuer gemeldet, jedoch nicht entrichtet worden.

Am 7. Oktober 2013 habe die als steuerliche Vertreterin des Bf. vorgesprochen und eine Saldenliste per 30. September 2012 mit offenen Ausgangsrechnungen vorgelegt. Aus dieser Liste könne jedoch nicht ersehen werden, welchen Monaten die nicht bezahlten Umsatzsteuern zuzurechnen wären. Mangels Nachvollziehbarkeiten müssten die vollen Umsatzsteuerbeträge zur Haftung herangezogen werden.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung 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 nicht entrichtete 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 Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als andere Verbindlichkeiten.

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 haben können, dass die Gesellschaft die anfallenden Mittel rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, die er ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie dem 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 Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vergleiche VwGH 17.9.1996, 84/13/0198, VwGH 13.11.1987, 87/15/0035 und VwGH 13.9.1988, 87/14/0148). Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich wären, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, dass sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigten Interessen der Partei", dem Begriff der "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung, öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform sei, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auf das Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecke sich die persönliche Haftung auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2 BAO).

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bf. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Am 7. Oktober 2013 habe die steuerliche Vertreterin des Bf. vorgesprochen und unter anderem eine Buchungsmitteilung mit einer Zahlung vom 16. August 2012 in Höhe von € 3.603,87 vorgelegt, die vom Masseverwalter angefochten worden sei und am 20. November 2012 zu einer Rückzahlung in Höhe von € 3.513,05 geführt habe. Die Anfechtung betreffe jedoch die Umsatzsteuer 03/2012 in Höhe von € 2.729,12, die Körperschaftsteuer 04-06/2012 in Höhe von € 718,00, den Dienstgeberbeitrag 03/2012 in Höhe von € 120,44 sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 35,91. Diese Abgaben seien jedoch nicht im Haftungsvorhalt vom 20. August 2013 angeführt worden und seien daher auch nicht Gegenstand der Haftungsinanspruchnahme.

Gleichzeitig mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid wurden dem Bf. folgende Abgabenbescheide zugestellt:

- Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuer 2010 vom 15. November 2012
- Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages 2010 vom 15. November 2012
- Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2011 vom 15. November 2012
- Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15. November 2012
- Vorauszahlungsbescheid betreffend die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuern 2012 und Folgejahre vom 4. April 2012
- Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9. August 2012
- Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 11. Juni 2012.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die frist- und formgerechte - nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende - Berufung des Bf. vom 11. November 2013, mit welcher die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt wird.

Begründend wird vorgebracht, im Haftungsbescheid werde unter Punkt 6 angeführt, dass aus der vorgelegten Saldenliste nicht ersichtlich sei, welchen Zeiträumen die nicht bezahlten Umsatzsteuern zuzurechnen wären. Der gegenständlichen Berufung werde die auch bereits im Rahmen der Vorsprache vom 7. Oktober 2013 vorgelegte OP-Liste beigelegt, aus welcher eindeutig hervorgehe, welche Perioden die offenen Forderungen betreffen würden. Mangels Vereinnahmung der Umsätze könne somit auch nicht von einer Benachteiligung des Finanzamtes gesprochen werden.

Die mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid eingeforderten Lohnabgaben würden allesamt das Jahr 2010 betreffen. Diese seien im Zuge einer GPLA-Prüfung, welche erst nach Konkurseröffnung stattgefunden habe, festgesetzt worden und resultierten daraus, dass nachträglich eine Umqualifizierung von Werkverträgen in ein echtes Dienstverhältnis stattgefunden habe. Der Bf. habe somit auch in diesem Zusammenhang die Finanzbehörden nicht benachteiligt, da ihm diese Abgabenschuldigkeiten im Zeitpunkt der Konkurseröffnung bzw. bei Entstehen der Zahlungsunfähigkeit gar nicht bekannt gewesen wären.

Mit Berufungsvorentscheidung wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Berufung (nunmehr Beschwerde) als unbegründet ab. Zur Begründung wird ausgeführt, der Bf. sei im Zeitraum 6. November 2010 bis 1. Oktober 2012 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. X-GmbH und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei damit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mittel zu bezahlen.

In der Berufung werde vorgebracht, dass im Haftungsbescheid im Punkt 6 angeführt worden sei, dass aus der vorgelegten Saldenliste nicht ersichtlich sei, in welchen Zeiträumen die nicht bezahlten Umsatzsteuern zuzurechnen wären. Es werde daher der Berufung nun auch die der Vorsprache am 7. Oktober 2013 vorgelegte OP-Liste beigelegt, aus welcher eindeutig hervorgehe, welche Perioden die offenen Forderungen betreffen würden. Mangels Vereinnahmung der Umsätze könne somit auch nicht von einer Benachteiligung des Finanzamtes gesprochen werden. Diesem Vorbringen sei zu entgegnen, dass beim Nachweis einer Gläubigerbehandlung nachgewiesen werden müsse, welcher Betrag bei der Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049, VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Aus der beigelegten Liste offener Posten ergebe sich noch nicht, dass andere Gläubiger gleichbehandelt worden seien. Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reiche nicht aus (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Weiters werde von der steuerlichen Vertretung für den Bf. vorgebracht, die mit dem Haftungsbescheid eingeforderten Lohnabgaben würden allesamt das Jahr 2010 betreffen und seien erst im Zuge einer GPLA-Prüfung, welche erst nach Konkurseröffnung stattgefunden habe, festgestellt worden. Im Rahmen dieser Prüfung seien Werkverträge in ein echtes Dienstverhältnis umqualifiziert worden. Der Bf. habe in diesem Zusammenhang die Finanzbehörden nicht benachteiligt, da ihm diese Abgabenschuldigkeiten in diesem Zeitpunkt gar nicht bekannt gewesen seien.

Richtigerweise müsse jedoch vom Finanzamt festgestellt werden, dass dem Bf. deswegen ein Verschulden treffe, weil er vom 6. November 2010 bis 1. Oktober 2012 als Geschäftsführer tätig gewesen sei und in dieser Tätigkeitsperiode die Lohnabgaben 2010 nicht richtig abgeführt worden seien. Der Bf. hätte sich schon damals bewusst sein müssen, dass Herr C.D., der Leistungen für die Firma getätigt habe, in einem Dienstverhältnis gestanden habe und er hätte daher ordnungsgemäß Lohnabgaben abführen müssen. Dass die GPLA-Prüfung erst nach Konkurseröffnung am 15. November 2012 abgeschlossen worden sei, ändere nichts daran, dass die ordnungsgemäße Selbstberechnung und Abfuhr nicht im Jahr 2010 stattgefunden habe.

Gemäß § 20 BAO läge die Haftung auch im Ermessen der Abgabenbehörde, dass sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen. Den Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigten Interessen der Partei", dem Begriff der "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann interessenskonform sei, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Die Abgabenschuld sei beim Primärschuldner uneinbringlich, weil der Konkurs bereits nach Schlussverteilung am 27. August 2013 aufgehoben worden sei. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen, da der Abgabenausfall auch auf das Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bf. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei.

Mit Schriftsatz vom 16. Dezember 2013 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung, ohne das Vorbringen zu ergänzen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 13. November 2014 ergänzte der Bf. sein Beschwerdevorbringen dahingehend, dass der Grund

für die Beantragung der mündlichen Verhandlung darin gelegen sei, darzustellen, wie es zur Insolvenz der Fa. X-GmbH gekommen und wie die vorgelegte offene Postenliste zum 30.9.2012 inhaltlich zu deuten und zu erklären wäre. Der Großteil der Forderungen, die zur mangelnden Liquidität der GmbH und zur Eröffnung des Konkursverfahrens in der Folge geführt hätten, seien gegenüber dem Investor der GmbH offen gewesen, der diese Forderungen letztendlich nicht erfüllen habe können. Es sei hier um einen Betrag von € 38.000,00 an offenen Forderungen gegangen, welche sich im Konkursverfahren ohnehin als uneinbringlich herausgestellt hätten und für welche ohnehin eine Umsatzsteuerkorrektur gemäß § 16 UStG zu erfolgen haben werde. Aus diesem Grund werde das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung und somit der Haftungsvoraussetzungen in Abrede gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

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

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 Firmenbuch war der Bf. im Zeitraum 6. November 2011 bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Fa. X-GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 1. Oktober 2012, Zl. XYZ, deren handelsrechtlicher Geschäftsführer. Er zählt somit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche gemäß § 9 Abs. 1 BAO, bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen, zur Haftung herangezogen werden können.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO setzt u.a. voraus, dass die Abgaben bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich sind. Wird ein Vertreter zur Haftung für die gesamte Schuld herangezogen, obwohl in sachverhältnismäßiger Hinsicht nicht ausgeschlossen ist, dass eine mögliche Konkursquote von Primärschuldner eingebracht werden kann, so ist sie rechtswidrig (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071).

Der Konkurs über das Vermögen der Fa. X-GmbH wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 27. August 2013 nach Schlussverteilung aufgehoben,

wobei eine Quote von 7,2377% an die Konkursgläubiger ausgeschüttet wurde. Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, für welcher der Bf. in voller Höhe der im Konkursverfahren angemeldeten Beträge zur Haftung herangezogen wurde, waren daher in Höhe der ausgeschütteten Quote von 7,2377% einbringlich. Insoweit erweist sich der Ausspruch der Haftung als nicht rechtmäßig und es waren daher die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten um die Konkursquote zu vermindern und der Beschwerde insoweit Folge zu geben.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Verpflichtungen nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus dem Mittel der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. 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, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vergleiche z.B. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0100). Auf den Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilsmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Dem Vertreter obliegt dabei 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 (vergleiche z.B. VwGH 21.3.2012, 2012/16/0048). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht aus (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Mit Haftungsvorhalt der Abgabenbehörde vom 20. August 2013 wurde der Bf. unter Punkt 5. aufgefordert, einen derartigen Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen, und sowohl im angefochtenen Haftungsbescheid als auch in der Berufungsvorentscheidung wurde eben auf die Erforderlichkeit eines derartigen Nachweises hingewiesen. Dennoch hat er einen derartigen Nachweis nicht erbracht.

Die vom Bf. im Haftungsverfahren vorgelegte OP-Liste zum 30. September 2012, in welcher Umsatzsteuer enthaltende Kundenforderungen in Höhe von € 32.826,55 ausgewiesen sind, stellt keinesfalls einen ordnungsgemäßen Gleichbehandlungsnachweis, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits dar. Wenn der Bf. vermeint, mangels Vereinnahmung der Umsätze könne auch nicht von einer Benachteiligung des Finanzamtes gesprochen werden, so ist ihm dazu insoweit zu entgegenen, dass die Steuerschuld gemäß § 19 UStG im Rahmen der Sollbesteuerung (eine

buchführungspflichtige Kapitalgesellschaft unterliegt der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten) für die Primärschuldnerin Fa. X-GmbH in den jeweiligen Leistungsmonaten bereits entstanden und auch die bereits resultierende Umsatzsteuer entsprechend der Bestimmung des § 21 UStG fällig war. Der Umstand, dass im Rahmen der Sollbesteuerung, die bereits geschuldete und zu entrichtende Umsatzsteuer zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt noch nicht vereinnahmt war und die zugrundeliegenden Forderungen später sogar uneinbringlich wurden, kann den Bf. deswegen nicht entschuldigen, weil im Rahmen der Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises bei einer Quotenberechnung ohnehin nur auf die vorhandenen liquiden Mittel abzustellen gewesen wäre. Dass liquide Mittel, wenn es zumindest teilweise Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeit zu den jeweiligen Fälligkeitstagen vorhanden waren, ergibt sich aus der Aktenlage insoweit, als Zahlungen auf das Abgabenkonto bis zum 16. August 2012 (€ 3.603,47) und auch Umsätze bis zur Konkurseröffnung erzielt wurden, so z.B. für den Monat September 2012 in Höhe von € 12.664,90 (Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 09/2012 vom 6. November 2012).

Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben (L, DB, DZ) 2010 beruhen auf den Feststellungen einer mit Bericht vom 15. November 2012 abgeschlossener GPLA-Prüfung, im Rahmen derer für den Bediensteten C.D. für eine im November 2010 an ihn erfolgte Auszahlung in Höhe von € 2.104,20 die verfahrensgegenständliche Lohnabgaben nachverrechnet wurden. Wenn der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter dazu ausführt, die Festsetzung dieser Lohnabgaben sei erst nach Konkurseröffnung erfolgt, der Bf. habe in diesem Zusammenhang die Finanzbehörden nicht benachteiligt, da ihm im Zeitpunkt der Konkurseröffnung bzw. bei Entstehen der Zahlungsunfähigkeit diese noch gar nicht bekannt gewesen seien, so kann ihm dieses Vorbringen aus folgenden Gründen nicht entschuldigen:

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (vergleiche z.B. VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Bei Selbstbemessungsabgaben (z.B. Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgeblich ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wird (vergleiche z.B. VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Der Bf. hat es im zugrundeliegenden Haftungsverfahren unterlassen, entschuldigende Gründe dafür glaubhaft zu machen, warum er die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben nicht zu deren Fälligkeitstag (15.12.2010) entrichtet hat. Insbesondere hat er es unterlassen, darzustellen, dass die von ihm behauptete Unkenntnis der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben unverschuldet war und er keine entsprechenden Sorgfaltspflichten, insbesondere in Bezug auf die Einholung

entsprechender Erkundigungen, im Zusammenhang mit der rechtlichen Qualifikation der Bezüge des C.D. (Dienstvertrag/Werkvertrag) verletzt hat.

Aus den dargestellten Gründen ist die Abgabenbehörde bei Erlassung des Haftungsbescheides daher zu Recht vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf. ausgegangen und mangels Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises trotz diesbezüglicher Aufforderung der Abgabenbehörde erfolgte auch die Haftungsinanspruchnahme in voller Höhe, abzüglich der im Konkursverfahren ausgeschütteten Quote, zu Recht.

Die erst im Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlichen Beträge errechnen sich daher wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro	Haftungsschuld nach Abzug der Konkursquote von 7,2377%
Umsatzsteuer	04/2012	133,05	123,42
Umsatzsteuer	05/2012	3.141,65	2.914,27
Einfuhrumsatzsteuer	04/2012	52,50	48,70
Lohnsteuer	2010	757,51	702,68
Körperschaftsteuer	07-09/2012	437,00	405,37
Dienstgeberbeitrag	2010	190,51	176,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	16,93	15,70
Umsatzsteuer	2012	104,59	97,02
Umsatzsteuer	2012	102,82	95,38
	Summe:	4.936,56	4.579,26

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 Abs. 1 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass bei Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung diese Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vergleiche z.B. VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, dass sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Der Bf. hatte in der gegenständlichen Beschwerde Mängel der Ermessensübung der Abgabenbehörde bei Erlassung des Haftungsbescheides weder aufgezeigt noch eingewendet und auch das Bundesfinanzgericht hält die Zweckmäßigkeitserwägung der Abgabenbehörde dahingehend, dass die Geltendmachung der Haftung im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Hereinbringung des Abgabeananspruches darstellt, für unbedenklich, zumal Billigkeitsgründe, welche einem Haftungsausspruch entgegenstehen würden, vom Bf. nicht vorgebracht wurden und solche auch aus der Aktenlage nicht ableitbar sind.

Somit erweist sich die Haftungsinanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO für die im Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses genannten Abgabenschuldigkeiten der Fa. X-GmbH in Höhe von insgesamt € 4.579,26 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.

Wien, am 13. November 2014