

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. M und die weiteren Senatsmitglieder Mag. L.K, J.M und G.J im Beisein der Schriftführerin FOI. C.O in der Beschwerdesache des M.. K I.K, vertreten durch N.gesellschaft m.b.H., k:m Platz 7, 1W2W G.St, gegen den Bescheid des Finanzamtes G.St vom 26.01.2012, betreffend Haftung gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. September 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftungssumme auf € 54.400,02 verringert.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Dem erkennenden Senat beim Bundesfinanzgericht stehen der Körperschaftsteuer-, Umsatzsteuer- und Bilanzakt, Steuernummer 987.w , der Insolvenz- und Haftungsakt mit dem Verzeichnis der im Insolvenzverfahren angemeldeten Forderungen, die Berichte und der Verteilungsentwurf des Masseverwalters, der Firmenbuchauszug betreffend die Primärschuldnerin, der bekämpfte Haftungsbescheid des Finanzamtes G.St vom 26. Jänner 2012, die Beschwerde (vormals: Berufung) vom 24. Februar 2012, das Sachverständigengutachten des Mag. H.J vom 21. September 2009 im Strafverfahren, Zahl 13v/St , beim Landesgericht G.St wegen § 159 Abs. 5 Z 1 StGB ("Grob fahrlässige Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen") zur Verfügung. Daraus ergibt sich folgender Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer hat mit Gesellschaftsvertrag vom 16. Jänner 1997 die Firma K.Ä GmbH mit einem weiteren Gesellschafter errichtet. Gegenstand des Unternehmens war der Betrieb einer Maschinenschlosserei, die Bearbeitung von Edelstahl, die Errichtung von Stahlschwimmbecken und der Industriebau.

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) vertrat die GmbH vom 16. Jänner 1997 bis 2. April 2006 (etwa 9 Jahre) als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer. Ab 3. April 2006 vertrat er die GmbH gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer bzw. Prokuristen. Am 10.2.2009 wurde seine Funktion als Geschäftsführer im

Firmenbuch gelöscht (Auszug Firmenbuch FN g23 , Geschäftsfall Nr. 23). Er war von der Gründung der GmbH bis 10.2.2009 (Konkurseröffnung: 30.3.2009) handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH.

Der als weiterer Geschäftsführer zur Haftung herangezogene Beschwerdeführer J.K vertrat vom 5.7.2007 bis 19.3.2009 die GmbH als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer (Auszug Firmenbuch).

Kurz vor Eröffnung des Konkursverfahrens, seit 19.3.2009, vertrat G.H als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer alleine die GmbH.

Am 24.3.2009 wurde beim Landesgericht G.St der Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens eingebracht. Am 30.3.2009 wurde beim Landesgericht das Konkursverfahren eröffnet. Zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung beschäftigte das Unternehmen 35 Mitarbeiter (8 Angestellte, 21 Arbeiter und 6 Lehrlinge). Das Gericht ordnete mit Beschluss vom 30.03.2009 die Schließung des Unternehmens an.

Aus dem Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens ergibt sich, dass die GmbH Verbindlichkeiten in Höhe von etwa € 5,060.000,00 hatte. Diesen Verbindlichkeiten standen Aktiva im Wert von etwa € 2,703.000,00 gegenüber, nämlich die verpfändete Betriebsliegenschaft und Kundenforderungen, welche mit Globalzessionsvertrag vom 29.05.2008 an die D.G Bank und Sparkassen Aktiengesellschaft (in der Folge: Hausbank) abgetreten wurden. Die Überschuldung wurde mit € 2,357.000,00 ausgewiesen.

Als Gründe für die Überschuldung gab das Unternehmen das schwierige Marktumfeld in der stahlverarbeitenden Industrie in den Jahren 2008 und 2009 und vor allem den Wegfall eines Dauerauftraggebers aus der Industrie Ende 2008 an. Die Primärschuldnerin hat in den Jahren 2006 bis 2008 mehr als 80 Prozent ihres Umsatzes mit diesem Industrieunternehmen, einem Hersteller von Maschinen für die Papierproduktion, erzielt (Sachverständigengutachten, Seite 61).

Größter Gläubiger neben der Hausbank mit Forderungen in Höhe von € 2,547.743,43 (unbedingte Konkursforderungen) und € 358.941,84 (bedingte Konkursforderungen) waren der I.L W.f Fonds mit Forderungen in Höhe von € 405.331,45, das Finanzamt mit Forderungen in Höhe von € 309.375,97 und die Krankenkasse mit Forderungen in Höhe von € 187.075,88.

Die Betriebsliegenschaft war aufgrund der Pfandurkunde vom 29.05.2008 mit einem Höchstbetragspfandrecht in Höhe von € 2,000.000,00 zu Gunsten der Hausbank belastet. Die Forderungen des Unternehmens wurden mit Globalzessionsvereinbarung vom 29.05.2008 der Hausbank abgetreten.

Aus dem Anmelungsverzeichnis der Konkursforderungen ergibt sich, dass Rechnungen ab Oktober 2008 nicht bzw. nicht mehr vollständig bezahlt wurden. Die größten Lieferantengläubiger waren die Firma V Handels GmbH mit Forderungen in Höhe von € 197.379,99, die Firma B mit Forderungen in Höhe von in Höhe von insgesamt € 130.652,39, die Firma L Metallservice mit Forderungen in Höhe von insgesamt

€ 113.687,75 und die Firma Ct.M Edelstahlhandel GmbH mit Forderungen in Höhe von € 131.847,44.

Die Mitarbeiter des Unternehmens machten vor allem Löhne der Zeiträume Februar und März 2009, sowie Kündigungsentschädigungen und Abfertigungsansprüche geltend (Anmeldungsverzeichnis, ON 65 -87).

Die anerkannten Konkursforderungen betrugen € 3,243.528,17. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Konkursquote in Höhe von 3,4859%. Das Finanzamt erhielt, ausgehend von angemeldeten Forderungen in Höhe von € 309.375,97, den Betrag in Höhe von € 10.784,54 (Konkursakt, Verteilungsentwurf, ON 50).

Mit rechtskräftigem Beschluss vom 18.05.2011 wurde der Konkurs aufgehoben.

Vor Erlassung des Haftungsbescheides wurde der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 8. Juli 2011 unter ausführlicher Darlegung der Rechtslage ersucht, die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben bekannt zu geben. Das Finanzamt ersuchte den Beschwerdeführer, eine Liquiditätsrechnung zu erstellen und wies darauf hin, dass in dieser Aufstellung sämtliche Gläubiger der Primärschuldnerin sowie die auf die einzelnen Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein müssen.

Mit Bescheid vom 26. Jänner 2012 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer zur Haftung für uneinbringliche Abgaben in Höhe von insgesamt € 148.772,33 neben den weiteren Geschäftsführern heran. Die Abgaben wurden nach Art, Höhe und Zeitraum gegliedert, tabellarisch dargestellt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	10/2008	38.485,82
Umsatzsteuer	01/2009	10.000,00
Umsatzsteuer	02/2009	10.000,00
Lohnsteuer	2008	13.929,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	402,85
Dienstgeberbeitrag	2008	4.421,58
Dienstgeberbeitrag	01-03/2009	11.310,83
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01-03/2009	1.519,52
Lohnsteuer	01-03/2009	41.630,04
Säumniszuschlag 1	2008	1.903,87
Säumniszuschlag 1	2009	393,51
Säumniszuschlag 1	2010	680,00
Zwangs- und Ordnungsstrafe	2009	150,00

Umsatzsteuer	2008	7.945,08
Umsatzsteuer	2009	6.000,00
	Summe:	148.772,33

In der Begründung wurde festgestellt, dass die Nichtabfuhr der selbst zu berechnenden Abgaben eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstelle.

Der Bf. wendete in seiner Beschwerde vom 24.2.2012 ein, dass er ab 3. April 2006 bis Jänner 2009 nur gemeinsam mit einem weiteren Prokuristen oder Geschäftsführer zeichnungsberechtigt gewesen sei. Die neuen Gesellschafter der GmbH hätten die Buchhaltung neu aufgesetzt und Frau K.L. als Leiterin der Buchhaltung und des Rechnungswesen eingesetzt. Dem Beschwerdeführer wären sämtliche Agenden entzogen worden und habe er überhaupt keine Einsicht mehr in die Buchhaltung nehmen können und auch keinen Zugang mehr zu Bankkonten gehabt. Dies habe der weitere Geschäftsführer mit seinem Anwalt schriftlich den Lieferanten, Ämtern und Behörden mitgeteilt. Sämtliche wirtschaftlichen Agenden wären dem Beschwerdeführer untersagt und der Kontakt mit Banken und Behörden unterbunden worden. Er habe keinen Einblick in das wirtschaftliche Geschehen mehr gehabt.

In einem zum Beweis seines Vorbringens vorgelegten Brief des weiteren selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführers (J.K.) an die Gemeinde Ö vom 25.04.2008 teilt dieser mit, dass die wirtschaftliche Geschäftsführung der GmbH ausschließlich in seinen Händen liege.

Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat wurde beantragt.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Senat verwies der Bf. auf sein bisheriges Beschwerdevorbringen und ergänzte, dass er ab 3. April 2006 keinen Einblick mehr in die wirtschaftliche Gebarung des Unternehmens gehabt habe. Er habe sämtliche Gesellschaftsanteile abgetreten und sei auf die Funktion eines gewerberechtlichen Geschäftsführers beschränkt worden. Seine Ehefrau habe bis zu diesem Zeitpunkt die Buchhaltungsabteilung geführt. Diese sei jedoch gleich mit Übernahme der Gesellschaftsanteile vom neuen Geschäftsführer gekündigt worden.

Zu seinen persönlichen Verhältnissen gab er an, dass er arbeitslos sei. Er sei geschieden und habe Sorgepflichten für seine studierende Tochter. Vermögen besitze er keines mehr. Sein Haus sei von der Bank verkauft worden. Er habe beim Finanzamt € 15.000,00, der Sozialversicherung € 3.500,00 und der Krankenkasse € 17.000,00 Schulden. Er strebe nach Möglichkeit seine Entschuldung im Wege eines Privatkonkurses an. Voraussetzung dafür sei jedoch ein fixer Arbeitsplatz.

Aus dem Betriebsmittelkonto Nr. 01qw (Kontokorrentkonto) bei der Hausbank ergibt sich, dass sich der Saldo vom Dezember 2008 in Höhe von € 569.185,36 auf € 706.734,27 im Jänner 2009 erhöht hat. Im Februar hafteten am Betriebsmittelkonto schließlich € 603.735,04 aus. Die Reduzierung im Zeitraum Jänner - Februar

2009 erklärt sich dadurch, dass sich der Kontostand durch die am Betriebskonto eingehenden Kundenforderungen verringert hat.

Bei den drei Kreditkonten der GmbH haben sich im Zeitraum Dezember 2008 bis Februar 2009 keine Änderungen ergeben, sodass diese drei Konten einen Saldo iHv € 1.200.000,00, € 327.713,61 und € 254.231,65 aufwiesen.

Im Konkursverfahren verkaufte der Masseverwalter die Betriebsliegenschaft um den Kaufpreis in Höhe von € 2.400.000,00 brutto. Die Hausbank erhielt als Absonderungsgläubiger den Erlös aus diesem Verkauf.

Aus den im weiteren Beschwerdeverfahren des J.K vorgelegten Saldenlisten des Unternehmens für das Jahr 2008 und 1-3/2009 und dem vorgelegten Auszug aus dem Betriebsmittelkonto Nr. 01qw bei der Hausbank ergibt sich, dass bis Jänner 2009 Lieferantenverbindlichkeiten zum Teil, Löhne und Gehälter, Leasingraten für einen A 8, den Fuhrpark des Unternehmens mitsamt Versicherungen, Leasingraten der L.F.K nw, samt Strom- und Telefonrechnungen bezahlt wurden. Zum 28.02.2009 haftete am Betriebsmittelkonto (Kontokorrentkonto) ein Saldo in Höhe € 603.735,03 aus.

Aus abgabenbehördlicher Sicht ist festzustellen, dass die Primärschuldnerin vorerst ihren abgabenrechtlichen Pflichten regelmäßig nachgekommen ist und die Selbstbemessungsabgaben gemeldet und in der gemeldeten Höhe entrichtet hat. Die Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Oktober 2008 ergab sich sodann aufgrund einer Außenprüfung im Jänner 2009 hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume 1-10/2008 und wurde am 26.01.2009 in Höhe von € 40.973,54 festgesetzt und am Abgabenkonto verbucht (Auszug Abgabenkonto).

Den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat der Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Haftungsverfahren im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit nicht erbracht.

Hinsichtlich des Zeitpunktes des Eintrittes der Zahlungsunfähigkeit ist aufgrund der Aktenlage und dem Beschwerdevorbringen, davon auszugehen, dass diese endgültig Ende Jänner 2009 eingetreten ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen :

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

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

Die Ausfallhaftung nach § 9 BAO stellt nicht auf eine faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab. Maßgebend für die Vertreterhaftung ist demnach die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH.

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

Unbestritten ist, dass die Abgaben, für die der Beschwerdeführer neben weiteren Geschäftsführern zur Haftung herangezogen wird, infolge Schließung des Unternehmens und Aufhebung des Konkursverfahrens nicht mehr einbringlich sind.

Unbestritten ist weiters, dass der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als (mit einem Prokuristen oder dem weiteren Geschäftsführer) vertretungsbefugter Geschäftsführer neben den weiteren Geschäftsführern zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, die zur Haftung für die Abgaben der Gesellschaft mit beschränkter Haftung herangezogen werden können.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Ein Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. z.B. Erkenntnis vom 27. September 2000, ZI. 95/14/0056), somit die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nämlich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, ZI. 2001/15/0029).

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Bezahlung des vollen Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. In solchen Fällen dürfen somit Löhne nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sind sie wie auch andere Schuldkigkeiten anteilig zu kürzen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Für Lohnsteuer wird jedenfalls voll im Ausmaß der tatsächlich ausgezahlten Gehälter, und nicht nur anteilig im Rahmen des Möglichen, gehaftet (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung des Bf. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn von der Primärschuldnerin (GesmbH) das Gleichmäßigkeitsgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der jeweiligen Abgabenschulden beachtet worden wäre.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht auch Zahlungen mit ein, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig sind. Die Barbezahlung solcher Wareneinkäufe (z.Bsp.: "Zug um Zug" Leistungen für Leasingraten, KfZ-Treibstoff, Strom, etc.) bei gleichzeitiger Nichtbedienung von Abgabenverbindlichkeiten stellt eine Verletzung von Gläubigerrechten und des Gleichbehandlungsgrundsatzes dar (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Dem Bf. wurde im Zuge des Haftungsverfahrens die Möglichkeit eröffnet, ausführlich darzulegen, welche Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben maßgebend waren bzw. nachzuweisen, welche anderen Verbindlichkeiten im Streitzeitraum bestanden haben und allenfalls wie die Abdeckung derselben erfolgte.

Der Bf. bringt im Wesentlichen vor, er sei seit 3. April 2006 in wirtschaftlichen Belangen des Unternehmens nicht mehr tätig gewesen und habe auch über keine Bankvollmacht mehr verfügt. Er habe in die Buchhaltung und in das Rechnungswesen keinen Einblick mehr gehabt. Er sei auf die Funktion eines gewerberechtlichen Geschäftsführers beschränkt gewesen.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Senat beim Bundefinanzgericht ergänzte der Beschwerdeführer seine Rechtfertigung dahingehend, dass er seit 2006 nicht mehr als Gesellschafter an der GmbH beteiligt gewesen ist.

Die Rechtfertigung, er sei in seinen wirtschaftlichen Befugnissen durch den weiteren Geschäftsführer beschränkt worden, sodass er keinen Einblick mehr in das Rechnungswesen und keine Verfügungsmacht über Bankkonten gehabt hatte, ist schlüssig nachvollziehbar und glaubhaft.

An den abgabenrechtlichen Pflichten eines handelsrechtlichen Geschäftsführers vermag dies jedoch nichts zu ändern.

Dieser Rechtfertigung ist zu entgegnen, dass es an ihm als Geschäftsführer gelegen gewesen wäre, die mögliche ungehinderte Ausübung seiner Funktion zu erzwingen. Das Vorbringen, er sei als Geschäftsführer in Ausübung seiner Funktion behindert oder beschränkt worden, ändert schließlich nichts an den Pflichten eines im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführers gemäß § 80 BAO.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH schließt eine derartige faktische Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers die Haftung für uneinbringliche Abgabenschulden nicht aus (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0030).

Vielmehr ist anzuführen, dass im Falle einer Behinderung an der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch andere Geschäftsführer oder Dritte, der Beschwerdeführer

dazu verhalten gewesen wäre, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion eben niederzulegen.

Wenn der Beschwerdeführer meint, er sei ab 2006 in seiner Funktion als Geschäftsführer auf die Befugnisse eines gewerberechtl. Geschäftsführers beschränkt worden und habe er dagegen nichts mehr unternehmen können, so liegt darin im Falle eines Abgabenausfalles eine schuldhaft Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten.

Die Hausbank war gegenüber dem Finanzamt aufgrund des dargestellten Pfandrechts und einer Globalzessionsvereinbarung seit 29.5.2008 bezüglich ihrer Forderungen besichert.

Fest steht aufgrund der dargestellten Aktenlage, dass bis Jänner 2009 eine Differenzierung unter den Gläubigern stattgefunden hat. Insbesondere wurden im Jänner 2009 noch solche Zahlungen geleistet, die zur Aufrechterhaltung des Betriebes notwendig waren.

Aus dem Verzeichnis der angemeldeten Forderungen im Konkursverfahren ergibt sich zur Frage des Eintrittes der Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin, dass die Primärschuldnerin bereits seit Mitte des Jahres 2008 Zahlungsschwierigkeiten hatte und ihren Zahlungsverpflichtungen nicht mehr in voller Höhe nachgekommen ist.

Aufgrund dieses Sachverhaltes ist davon auszugehen, dass die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft im Februar 2009 eingetreten ist und daher an der Nichtentrichtung solcher Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeiten im Monat Februar 2009 und zeitlich danach liegen, keine schuldhaft Pflichtverletzung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer vorliegt. Hinsichtlich solcher Abgaben wird von einer Haftungsinanspruchnahme Abstand genommen.

Die verschuldensunabhängige Haftung für die Lohnsteuer ergibt sich - wie bereits oben dargelegt - im Übrigen bereits aus § 78 Abs. 3 EStG 1988. Demnach haftet man für Lohnabgaben ausbezahlter Löhne verschuldensunabhängig.

Nach § 78 Abs. 1 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten, dh in jenem Zeitpunkt, in welchem er als Arbeitgeber Geldbeträge unter dem Titel Lohn bezahlt. Gemäß § 79 Abs. 1 leg.cit. ist die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag des Folgemonates abzuführen. Für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sind entsprechende Bestimmungen in § 41 Abs. 3 FLAG 1967 und § 43 Abs. 1 FLAG 1967 enthalten. Gemäß § 11 Abs. 1 IESG gehen Forderungen, die die Dienstgeber nach § 1 IESG haben ohne Änderung des Rechtsgrundes auf den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds über. Die Erfüllung dieser übergegangenen Forderungen durch Zahlungen an den Fonds stellt für den Masseverwalter "Lohnzahlung" im Sinne des § 78 Abs. 1 EStG 1988 dar und besteht mit dieser Zahlung auch die Pflicht die Lohnsteuer der Arbeitnehmer einzubehalten abzuführen.

Nach Ansicht des Senates beim Bundesfinanzgericht ist die Geltendmachung der Haftung für Abgaben des Jahre 2009, deren gesetzliche Fälligkeiten nach dem Ausscheiden des Beschwerdeführers als Geschäftsführer liegen und solchen Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeit nach der Konkurseröffnung (30.03.2009) liegen, rechtlich nicht mehr möglich. Schließlich war der Beschwerdeführer ab 10.2.2009 nicht mehr handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im *Ermessen der Abgabenbehörde*, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Zweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0067).

Aus der dargelegten Aktenlage ergibt sich schlüssig, dass die GmbH ab Februar 2009 endgültig zahlungsunfähig war, weil Löhne und Gehälter, Mieten, Leasingraten und Lieferantenforderungen nicht mehr bezahlt wurden. Die Primärschuldnerin war im Jahr 2009 nicht mehr in der Lage die laufenden Aufwendungen zu erwirtschaften und zu bedienen. Daher wird von der Heranziehung zur Haftung hinsichtlich solcher Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeit im Monat Februar 2009 und später eintritt, im Rahmen der Ermessensübung Abstand genommen.

Die haftungsverfangenen Abgaben setzten sich tabellarisch dargestellt, wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	10/2008	38.485,82
Lohnsteuer	2008	13.929,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	402,85
Dienstgeberbeitrag	2008	4.421,58
Umsatzsteuer	2008	7.945,08
	Summe:	65.184,56

Dieser Haftungsbetrag verringert sich um die erhaltene Konkursquote in Höhe von € 10.784,54 auf € 54.400,02 (Konkursakt, Verteilungsentwurf, ON 50).

Die gegenständlichen Abgaben sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Der Beschwerdeführer ist im Jahre 1966 geboren. Der Senat geht daher davon aus, dass der Bf. neben dem weiteren Geschäftsführer in der Lage sein wird, zumindest einen Teil des eingetretenen Schadens (Abgabenausfall) wieder gut zu machen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bf. neben dem weiteren Geschäftsführer für die Selbstbemessungsabgaben zu Recht erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. Oktober 2015