

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. J.PI in der Beschwerdesache T.J, vertreten durch Mag. H L.H, Rechtsanwalt, Platz 1, 678x St.F, gegen den Bescheid des Finanzamtes B.G vom 14.04.2014 betreffend Haftung als Geschäftsführer gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftungssumme auf € 16.993,21 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

Über die Firma D. GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes vom 04.03.2011, Zl. 11 S 012/11h, ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet. Der Beschwerdeführer vertrat seit 23. Jänner 1999 die GmbH als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer. Gegenstand des Unternehmens waren die Herstellung von Abdeck. und der Vertrieb von Holzbausyst.. Die GmbH besitzt eine Betriebsliegenschaft auf welcher Pfandrechte für die Bank im Gesamthöchstbetrag von € 1,305.509,80 eingetragen waren. Der Verkehrswert der Liegenschaft wurde in einer Höhe von etwa 1,200.000,00 ermittelt.

Ursachen der Insolvenz waren massive Umsatzrückgänge in den Jahren 2008 bis 2010. Im Jahr 2007 wurden noch Umsatzerlöse in Höhe von € 6,900.000,00 erzielt. Im Jahr 2010 verringerten sich die Umsatzerlöse auf € 3,500.000,00. Die GmbH erwirtschaftete im Jahr 2010 einen Verlust in Höhe von € 700.000,00. Ursache dafür waren Umstrukturierungen im Unternehmen. Vor dem Antrag auf Eröffnung des Sanierungsverfahrens vom 04.03.2011 versuchte die GmbH eine Umschuldung von der Hausbank zu einer weiteren Bank zu bewirken. Diese Gespräche verliefen vorerst positiv, waren jedoch am 14.02.2011 endgültig gescheitert.

Die Bank meldete im Insolvenzverfahren Forderungen in Höhe von € 1,456.325,00 an. Die Summe der angemeldeten Forderungen (Lieferungen und Leistungen,

Schadenersatz, Honorare) betrug insgesamt € 2.473.110,09 (Anmeldungsverzeichnis im Sanierungsverfahren).

Die Mitarbeiter meldeten ihre Lohnforderungen durch den Insolvenzschutzverband für ArbeiterInnen in Ä an (Anmeldungsverzeichnis, Positionen 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 88, 89, 90, 91, 106, 107, 108, 109, 110).

Der Sanierungsplan sah vor, dass alle Insolvenzgläubiger mit einer Quote von 30%, zahlbar innerhalb von 2 Jahren nach Annahme des Sanierungsplanes befriedigt werden. Am 29.06.2011 bestätigte das Gericht den Sanierungsplan. Die Quote betrug 30% der angemeldeten Forderungen. Davon waren 10% binnen einem Monat nach Annahme des Sanierungsplanes, weitere 10% bis 30.07.2012 und weitere 10% bis 15.03.2012 zu bezahlen. Die Sanierungsplanquote wurde vollständig erfüllt. Am 03.01.2013 erhielt das Finanzamt die dritte Quote in Höhe von € 10.342,54. Die Primärschuldnerin hatte am 05.07.2011 Verbindlichkeiten beim Finanzamt in Höhe von € 103.439,22.

Aus dem Antrag auf Eröffnung des Sanierungsverfahrens vom 04.03.2011 ergibt sich, dass im Jahr 2010 ursprünglich insgesamt 27 Mitarbeiter im Unternehmen beschäftigt waren. Etwa 15 Mitarbeiter sind bis zum 31.12.2010 aus dem Unternehmen ausgetreten.

Das Finanzamt zog nach Abschluss des Sanierungsverfahrens den Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) mit Bescheid vom 14.04.2014 für aushaftende, uneinringliche Lohnabgaben in Höhe von insgesamt € 38.505,65 heran. Die Lohnabgaben der Monate Dezember 2010, Jänner 2011 und des Zeitraumes Jänner bis März 2011 wurden nicht mehr entrichtet. Die Abgaben wurden im angeschlossenen Rückstandsausweis nach Art, Zeitraum und Höhe gegliedert, tabellarisch wie folgt in Euro dargestellt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Rückstandsbetrag
L	11/2010	15.12.2010	144,21
DZ	11/2010	15.12.2010	344,21
L	12/2010	17.01.2011	12.679,10
DB	12/2010	17.01.2011	3.506,23
DZ	12/2010	17.01.2011	319,46
SZA	2010	17.02.2011	131,86
SZA	2010	17.02.2011	327,09
SZA	2010	17.02.2011	119,32
L	01/2011	15.02.2011	8.834,72
DB	01/2011	15.02.2011	2.161,27
DZ	01/2011	15.02.2011	196,92
ST	2011	16.03.2011	82,89
ST	2011	18.04.2011	129,02

DB	2010	17.01.2011	7,73
DZ	2010	17.01.2011	0,70
L	01-03/2011	15.04.2011	4.469,77
DB	01-03/2011	15.04.2011	4.040,80
DZ	01-03/2011	15.04.2011	368,16
SZA	2011	18.05.2011	262,46
SZA	2011	18.05.2011	132,92
SZA	2011	18.05.2011	70,12
SZA	2011	18.05.2011	176,69
			€ 38.505,65

Das Finanzamt begründete die Heranziehung zur Haftung damit, dass durch die Eröffnung des Sanierungsverfahrens, welches am 13.07.2011 nach Bestätigung des Sanierungsplanes aufgehoben wurde, die Abgaben bei der GmbH endgültig uneinbringlich wären. Auf die Rechtslage gemäß § 78 EStG 1988 wurde verwiesen.

Die Globalzessionsvereinbarung mit der Hausbank zum 31.12.2010 habe eine Bevorzugung der Bank als Gläubiger dargestellt. Diese Globalzessionsvereinbarung habe eine Besserstellung der Bank gegenüber dem Finanzamt als weiteren andrängenden Gläubiger und damit eine schuldhafte Pflichtverletzung bewirkt. Schließlich wären als Folge dieser Globalzessionsvereinbarung die Lohnabgaben nicht mehr bedient worden.

Der Bf. rechtfertigte sich in seiner *Beschwerde vom 14.07.2014* nach Darlegung des Sachverhaltes dahingehend, dass der Vorwurf die GmbH habe Lohnabgaben des Zeitraumes November 2010 bis März 2011 nicht mehr entrichtet, nicht zutreffe. Die Dienstnehmer wären ab Jänner 2011 vom Insolvenz-Entgelt-Fonds bezahlt worden, sodass die GmbH nicht mehr zur Abfuhr der Lohnabgaben verpflichtet gewesen sei. Ab 01.01.2011 sei es nachweislich zu keiner vorrangigen Bezahlung der Mitarbeiter gekommen.

Hinsichtlich der Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume November, Dezember 2010 räumte der Bf. deren Nichtentrichtung ein, stellte jedoch die schuldhafte Pflichtverletzung in Abrede. Man sei in wirtschaftlichen Schwierigkeiten geraten und habe es Umschuldungsgespräche mit einer weiteren Bank gegeben, welche gescheitert sind. Er habe zum Zeitpunkt der Überweisung der Löhne (12/2010) fest daran geglaubt, dass die Lohnabgaben von der Bank angewiesen würden. Die Umschuldungspläne seien am 14.02.2011 endgültig gescheitert und konnte der Bf. keine finanziellen Mittel mehr zur Begleichung der rückständigen Abgabenschulden aufbringen, weshalb er gezwungen war, den Eigenantrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu stellen. Dem Bf. könne aufgrund des dargestellten Sachverhaltes kein Vorwurf an der Nichtentrichtung der Lohnabgaben gemacht werden.

Selbst wenn man von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehe, können dem Bf. die Lohnabgaben in dieser Höhe nicht angelastet werden, weil der Bf. ab 01.01.2011 keine Löhne mehr ausbezahlt hat.

Schließlich wendete der Bf. hinsichtlich der Lohnabgaben 12/2010 fehlende Kausalität an der Nichtentrichtung der Abgaben ein. Würden die liquiden Mittel nicht zur Begleichung der Abgabenschulden – wie dies im gegenständlichem Sachverhalt wider Erwarten der Fall war – ausreichen, mangle es an der Kausalität.

Der Beschwerdeführer habe zum Zeitpunkt der Bezahlung der Löhne davon ausgehen können, dass er die Lohnabgaben noch abführen werde können. Deshalb sind die Löhne für den Monat Dezember auch ausbezahlt worden.

Das Unternehmen sei Ende 2010 in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten und habe sich der Bf. um die Zufuhr von Fremdkapital bemüht. Deshalb habe er Gespräche mit der Bank aufgenommen, um die Liquidität wieder herzustellen. Nachdem die Bank die weitere Kreditgewährung von einer 100%igen Besicherung abhängig gemacht habe, strebte der Bf. die Umschuldung zu einer weiteren Bank an. Wider Erwarten sind die Umschuldungspläne am 14.02.2011 plötzlich gescheitert und konnte der Bf. keine finanziellen Mittel zur Begleichung der rückständigen Abgabenschulden mehr aufbringen.

Für das Monat Dezember 2012 wären nicht Lohnsteuern in Höhe von € 12.679,10, sondern iHv € 10.384,60 abzuführen gewesen. Ebenso wären die Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 2.336,54 und Zuschläge zu den DG in Höhe von € 212,88 abzuführen gewesen. Unter Berücksichtigung des erfüllten Sanierungsplanes und einer 30%tigen Ausgleichsquote ergäbe sich für den Monat Dezember 2010 ein Haftungsbetrag iHv maximal € 9.233,87.

Hinsichtlich der Globalzessionsvereinbarung vom 31.12.2010 führte der Bf. aus, dass der Abschluss einer Globalzessionsvereinbarung der gängigen Wirtschaftspraxis entspreche. Diese Vereinbarung sei bereits am 10.10.2007 in wirtschaftlich guten Zeiten abgeschlossen worden. Es haben damals keine wirtschaftlichen Schwierigkeiten bestanden. So konnte im Wirtschaftsjahr 2009 noch ein beträchtlicher Gewinn erzielt werden. Erst vier Jahr nach Abschluss der Zessionsvereinbarung wären wirtschaftliche Probleme aufgetreten.

Der Beschwerdeführer bemängelt schließlich die Verletzung von Verfahrensvorschriften durch das Finanzamt. Der Bf. habe Beweisanbote zu seiner Entlastung vorgebracht, welche vom Finanzamt nicht gewürdigt worden wären. Schließlich hätte das Finanzamt den Insolvenzakt beischaffen müssen und die maßgeblichen Beweisgrundlagen verwerten müssen. Die vorgelegten Urkunden wurden ausführlich aufgelistet und dargestellt.

Das Finanzamt gab mit *Beschwerdevorentscheidung vom 12. August 2014* der Beschwerde teilweise statt und schränkte den Haftungsbetrag auf € 18.257,32 ein. Festgestellt wurde, dass der Beschwerdeführer ab Jänner 2011 keine Löhne mehr ausbezahlt hat und daher für die auf diese Löhne anfallenden Lohnabgaben nicht zur Haftung heranzuziehen ist.

Dem Beschwerdevorbringen, im Haftungsbescheid wäre die Quote laut dem Sanierungsverfahren nicht berücksichtigt worden, wendete das Finanzamt ein, dass die Quotenzahlungen bereits im Vorhalt vom Juni 2013 vollständig berücksichtigt worden sei. Die letzte Quotenzahlung sei am 01.03.2012 beim Finanzamt eingelangt und mit älteren Abgabenschulden aufgerechnet worden.

Das Finanzamt legt dem Beschwerdeführer zur Last, dass er mit dem Abschluss des Globalzessionsvertrages zum 31.12.2010 zu Gunsten der Hausbank eine Pflichtverletzung begangen habe, welche dazu geführt hat, dass die Lohnabgaben nicht mehr bedient worden wären.

Der Bf. hätte im Zeitpunkt des Abschlusses der Globalzessionsvereinbarung dafür vorsorgen müssen, dass im Falle der Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse die Bedienung der anderen Schulden nicht beeinträchtigt wird. Die Haftung wurde für folgende Abgabenschuldigkeiten aufrecht erhalten:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Rückstandsbetrag
L	11/2010	15.12.2010	144,21
DZ	11/2010	15.12.2010	344,21
L	12/2010	17.01.2011	12.679,10
DB	12/2010	17.01.2011	3.506,23
DZ	12/2010	17.01.2011	319,46
SZA	2010	17.02.2011	131,86
SZA	2010	17.02.2011	327,09
SZA	2010	17.02.2011	119,32
ST	2011	16.03.2011	82,89
ST	2011	18.04.2011	129,02
DB	2010	17.01.2011	7,73
DZ	2010	17.01.2011	0,70
SZA	2011	18.05.2011	262,46
SZA	2011	18.05.2011	132,92
SZA	2011	18.05.2011	70,12
			18.257,32

Im *Vorlageantrag* wies der Bf. auf das bisherige Beschwerdevorbringen hin und führte ergänzend aus, dass die Globalzessionsvereinbarung zu keiner Gläubigerbenachteiligung geführt hat, weil diese bereits am 10.10.2007 in wirtschaftlich guten Zeiten abgeschlossen worden ist. Es handle sich um eine im Geschäftsleben durchaus übliche Vorgangsweise,

dass man Kundenforderungen der kreditgewährenden Bank zu Besicherungszwecken überlässt.

In der *mündlichen Verhandlung vom 28.7.2016* führte der Bf. aus, dass er am 15.12.2010 bei der Bank um einen weiteren Kredit iHv. € 300.000,00 angesucht habe, der lediglich dann gewährt worden wäre, wenn er mit seiner Ehefrau mit dem Einfamilienhaus für den Kredit gehaftet hätten. Dies sei für beide nicht in Frage gekommen, weil sie das Einfamilienhaus nicht zur Besicherung zur Verfügung stellen wollten. Die Betriebsliegenschaft habe einen Wert iHv. etwa € 3,6 Mio. (Errichtungswert) und sei man aufgrund dieses Wertes davon ausgegangen, dass damit für eine Umschuldung ausreichend Sicherheiten zur Verfügung gestanden wären. Er habe auch einen Antrag um Gewährung eines Sanierungskredites iHv. etwa € 240.000,00 an eine Sanierungsgesellschaft gestellt, welcher am 26.1.2011 telefonisch bereits zugesagt worden sei. Nach Abschluss des Mantelzessionsvertrages habe die Bank umgehend sämtliche Kunden schriftlich aufgefordert, die Rechnungen nur mehr auf ein Konto bei der Hausbank zu bezahlen. Diese Vorgangsweise sei nicht abgestimmt gewesen und habe zu einer Verunsicherung der Kunden (Auftraggeber) geführt. Aufgrund des frühen Wintereinbruchs im Jahr 2010 wären viele Aufträge nicht mehr fertiggestellt worden und hätten hohe Außenstände bestanden. Nachdem der Bf. ab 17.01.2011 Gespräche mit einer weiteren Bank geführt hatte, habe die W.Bank sämtliche Kredite fällig gestellt und wären die Umschuldungsgespräche am 14.2.2011 endgültig gescheitert. Bis zu diesem Zeitpunkt habe es berechtigten Grund zur Annahme gegeben, dass eine Sanierung bzw. Umschuldung erfolgreich durchgeführt werden könne.

Der Amtsvertreter verwies auf die Judikatur des VwGH wonach der Abschluss eines Zessionsvertrages zu Lasten anderer Gläubiger eine schuldhafte Pflichtverletzung darstellte und daher die Heranziehung zur Haftung für die Lohnabgaben zu Recht erfolgt sei.

Die Vertreterin Mag. Dr. F.D führte zu den Lohnabgaben aus, ihr Mandant habe im Zeitpunkt der Bezahlung der Löhne 11-12/2010 davon ausgehen können, dass die Bank die fälligen Lohnsteuern überweisen würde. Er habe im Zeitpunkt der Bezahlung der Löhne über die notwendige Liquidität im Unternehmen verfügt, so dass er die Löhne im Wissen, dass auch die Lohnabgaben entrichtet würden, ausgezahlt hat.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der Beschwerde.
Die einschreitende Vertreterin die Stattgabe der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erkannt:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen 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 § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen *Haftungen* durch Erlassung von *Haftungsbescheiden* geltend gemacht. In diesen ist der *Haftungspflichtige* unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine *Haftungspflicht* begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

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

Im Beschwerdefall ist unbestritten, dass der nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes zum 13.07.2011 in der Quote von 30% nicht mehr Deckung findende Teil der in *Haftung* gezogenen Abgaben bei der GmbH uneinbringlich ist (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613).

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, das Finanzamt habe die Quote von 30% berücksichtigen müssen, wird festgestellt, dass das Finanzamt bereits im Fragenvorhalt vom 11.06.2013 (=Beginn des Haftungsverfahrens) sämtliche eingelangten Quotenzahlungen berücksichtigt hat. Die letzte Quote wurde am 01.03.2013 am Abgabenkonto eingezahlt und nach Maßgabe der BAO mit ältesten Abgabenerforderungen verbucht.

Der Bf. bestreitet hinsichtlich der Lohnabgaben 2011 das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung, weil er ab Jänner 2011 keine Löhne mehr ausbezahlt und der Abschluss des Mantelzessionsvertrages vom Dezember 2010 zu keiner Benachteiligung des Abgabengläubigers geführt hat. Man habe schließlich bereits am 10.10.2007 in wirtschaftlich guten Zeiten eine Globaleessionsvereinbarung abgeschlossen.

Das Finanzamt stellte in der Beschwerdevorentscheidung fest, dass die GmbH im Jahr 2011 Lohnabgaben nicht mehr entrichtet hat und nahm daher insoweit von der Heranziehung zur Haftung Abstand.

Der Abschluss der weiteren Mantelzessionsvereinbarung zum 31.12.2010 hatte insoweit auf die Lohnabgaben der Lohnzahlungszeiträume 01-03/2011 keine Auswirkung mehr.

Die verschuldensunabhängige Haftung für die Lohnsteuer ergibt sich aus der Bestimmung des § 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, d.h. in jenem Zeitpunkt, in welchem er als Arbeitgeber Geldbeträge unter dem Titel Lohn bezahlt, einzubehalten. 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.

Nach Ansicht des Richters beim Bundesfinanzgericht ist die Geltendmachung der Haftung für diese Lohnabgaben betreffend den Lohnzahlungszeiträume ab Jänner 2011 gegenüber dem Bf. aus rechtlichen Gründen nicht möglich, weil diese Zahlungen nicht mehr durch den Beschwerdeführer als Geschäftsführer veranlasst wurden. Diese Zahlung der zugrundeliegenden Löhne, Gehälter, Kündigungsentschädigungen und Abfertigungen erfolgten durch den Insolvenz-Ausfallsgeld-Fond. Die Verpflichtung zur Abfuhr der Lohnabgaben geht bei Erstattung der Leistungen des Insolvenz-Ausfallsgeld-Fonds auf den Sanierungsverwalter über.

Bezüglich der in *Haftung* gezogenen Lohnsteuern der Zeiträume 11/2010 und 12/2010, ist anzumerken, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall - also unabhängig von den wirtschaftlichen Verhältnissen - eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt (VwGH 18.10.2007, 2006/15/0283; VwGH 29.01.2004, 2000/15/0168; VwGH 19.02.2002, 98/14/0189; VwGH 18.12.2001, 2001/15/0187). Dies ergibt sich aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Bruttoarbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Hinsichtlich der Lohnzahlungszeiträume 11 und 12/2010 besteht die Heranziehung zur Haftung deshalb zu Recht, weil der Beschwerdeführer als Geschäftsführer dazu verpflichtet gewesen wäre, die Lohnabgaben einzubehalten und dem Finanzamt abzuführen.

Soweit der Bf. meint, er habe zum Zeitpunkt der Bezahlung der Löhne Dezember 2010 jedenfalls davon ausgehen können, dass die bezug habenden Abgaben entrichtet werden würden, ist die wirtschaftliche Situation der GmbH im Dezember 2010 näher zu untersuchen.

Dieses Beschwerdevorbringen deckt sich nämlich nicht mit der Aktenlage am Abgabekonto der GmbH, aus welcher sich ergibt, dass die GmbH bereits mit der Entrichtung der Umsatzsteuerzahl lasten 10/2010 und den Lohnabgaben des Monats November 2011 säumig gewesen ist.

Die Quotenzahlungen im Sanierungsverfahren in Höhe von insgesamt € 31.031,76 (3 Raten) wurden dementsprechend auch mit älteren, unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten (Selbstbemessungsabgaben) aufgerechnet. Dem Bf. konnte als Geschäftsführer nicht verborgen geblieben sein, dass diese Abgaben nicht mehr bezahlt wurden.

Schließlich war der Bf. laut den eigenen Angaben in der mündlichen Verhandlung am 15.12.2010 um eine Aufstockung der Firmenkredite im Ausmaß von € 300.000,00 bemüht, weil sich die GmbH in einem massiven Liquiditätsengpass befunden hat.

Es wäre am Bf. gelegen gewesen, für eine möglichst vollständige Entrichtung der Lohnabgaben Sorge zu tragen. Schließlich gab es einen massiven Liquiditätsengpass im Unternehmen. Dabei gilt auch zu berücksichtigen, dass das gesamte Kreditobligo der GmbH bei etwa € 1,4 Mio. gelegen ist.

Durchaus glaubhaft ist, dass der Bf. zum Zeitpunkt der Auszahlung der Löhne davon ausgegangen ist, dass die Lohnabgaben im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit von der Bank angewiesen werden würden. Schließlich hat die GmbH auch bei der Sanierungsgesellschaft um einen Sanierungskredit iHv. € 240.000,00 angesucht, welcher am 26.01.2011, nach gesetzlicher Fälligkeit der Lohnabgaben 12/2010, mündlich zugesagt wurde.

Im Zeitpunkt der Auszahlung der Löhne des Monats Dezember 2010 hat die GmbH und der Bf. jedoch nicht mehr über die damit verbundenen Lohnabgaben verfügt. Schließlich war die GmbH zu diesem Zeitpunkt bereits mit anderen Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer 10/2010; Lohnabgaben 11/2010) säumig geworden.

Daraus leitet sich schlüssig ab, dass der Bf. vorerst vom Fortbestand des Unternehmens ausgegangen war. Man wusste um die Sanierungsbedürftigkeit des Unternehmens und glaubte an den Sanierungserfolg.

Beeinträchtigt wurde dies durch die Bankgläubigerin, welche sämtliche Kunden der Primärschuldnerin angeschrieben hat, dass die bestehenden Kundenforderungen nur mehr an die Bank bezahlt werden können. Davon habe der Bf. erst von verunsicherten Kunden erfahren, welche bei ihm nach Erhalt derartiger Verständigungen angerufen haben, um sich zu erkundigen, ob die Geschäfte mit seinem Unternehmen gesichert wären.

Angesichts dieser doch sehr ungewissen Situation im Dezember 2010/Jänner 2011 war damit vom Beschwerdeführer eine erhöhte Aufmerksamkeit dahingehend abzuverlangen, dass auch die Abgabenverbindlichkeiten, wenn nicht zur Gänze, dann aliquot, dem Abgabengläubiger gegenüber bezahlt werden.

Hinsichtlich der Lohnabgaben 12/2010 hätte er eine erhöhte Sorgfalt für deren Entrichtung aufwenden müssen, weil offenkundig war, dass die Bank angesichts der prekären wirtschaftlichen Situation der GmbH, nicht mehr sämtliche Überweisungen für die GmbH durchgeführt hat. Schließlich hat die Bank nach Bekanntwerden weiterer Verhandlungen mit einer anderen Bank, die Kredite fällig gestellt. Die GmbH war zu diesem Zeitpunkt bereits mit der Bezahlung von Selbstbemessungsabgaben säumig geworden.

Der Bf. hat somit im Zeitpunkt der Bezahlung der Löhne 12/2010 im Vertrauen darauf, dass die Lohnabgaben zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit überweisen werden, keine weiteren Vorkehrungen zur Sicherung und Bezahlung der Lohnabgaben getroffen. Darin liegt nach Ansicht des Richters beim BFG eine fahrlässige Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, weil der Bf. keine zusätzliche Vorsorge zur Bezahlung dieser Lohnabgaben getroffen hat.

Der Bf. bringt in der Beschwerde vor, dass am 14.02.2011 die Gespräche mit den Banken zum Zwecke einer Umschuldung endgültig gescheitert sind. Ab diesem Zeitpunkt ist davon auszugehen, dass die GmbH endgültig zahlungsunfähig geworden ist und sämtliche Gläubiger nicht mehr bedient werden konnten.

Folglich wird hinsichtlich solcher Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeit nach dem 14.02.2012 liegt, von der Heranziehung zur Haftung im Rahmen der Ermessensübung zu Gunsten des Bf. Abstand genommen.

Das BFG zieht die Angaben des Bf. über die Ursachen der Zahlungsschwierigkeiten und der Insolvenz der Primärschuldnerin nicht in Zweifel. Da jedoch eine *Haftung* nach § 9 BAO nur dann begründet wird, wenn dem Vertreter die Verletzung einer Abgabenvorschrift zur Last zu legen ist, ist für die Frage der Rechtmäßigkeit einer *Haftungs*inanspruchnahme nach § 9 BAO ohne Bedeutung, ob der Vertreter Zahlungsschwierigkeiten oder die Insolvenz der Primärschuldnerin zu verantworten hat (Siehe Ritz, BAO⁵, § 9 Tz 9ff sowie die dort angeführte Judikatur; Stoll, BAO-Kommentar, S.120). Das diesbezügliche Vorbringen des Bf. vermag ihn daher nicht zu exkulpieren.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines *Geschäftsführers* gehört unter anderem, für die Entrichtung der Abgaben sowie für die rechtzeitige und richtige Einreichung der gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen Sorge zu tragen (siehe dazu die in Ellinger/ Sutter/Urtz, BAO³, § 9 E 79ff angeführte Judikatur, beispielsweise VwGH 26.06.1989, 88/15/0065, 89/15/0037; VwGH 29.05.2001, 2001/14/0006).

Die haftungsrelevanten Abgaben stellen sich daher wie folgt dar:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Rückstandsbetrag
L	11/2010	15.12.2010	144,21
DZ	11/2010	15.12.2010	344,21
L	12/2010	17.01.2011	12.679,10
DB	12/2010	17.01.2011	3.506,23
DZ	12/2010	17.01.2011	319,46
			€ 16.993,21

Die Heranziehung zur *Haftung* ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bf. beizumessen, nicht zur *Haftung* für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch sie verursacht wurde. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Der Bf. ist Eigentümer zweier Liegenschaften, eines Einfamilienhauses und eines Grundstückes. Wie Erhebungen des BFG im Grundbuch ergaben, ist der Bf. Eigentümer der Liegenschaft EZ lkj KG ölkü St.S (unbelastet) und Miteigentümer einer Eigentumswohnung (Belastungs- und Veräußerungsverbot) in B.G. Auf den Liegenschaften haften keine Hypotheken aus.

Der Bf. steht im erwerbsfähigen Alter (Geburtsjahr: 1970) und führt die GmbH seit Abschluss des Sanierungsverfahrens als Geschäftsführer weiter. Nach Ansicht des Richters ist daher die Haftungsinsanspruchnahme gerechtfertigt, weil die - zumindest teilweise - Einbringlichkeit der *haftungs*gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht ausgeschlossen erscheint (siehe dazu zB VwGH 25.06. 1990, 89/15/0067; VwGH 29.06.1999, 99/14/0128 und VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048).

Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der *Haftung* liegt vor allem darin, dass - mangels anderer *Haftungsmöglichkeiten* - nur durch diese Maßnahme überhaupt noch eine (zumindest teilweise) Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann. Gesamthaft war daher in Ausübung des freien Ermessens dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bf., nicht zur *Haftung* herangezogen zu werden, der Vorzug zu geben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung 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 3. August 2016