

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache M.F., (Bf.) vertreten durch Koll & Partner Steuerberatungs- Gesellschaft Wirtschaftstreuhand- GesmbH & Co KG, Brunnthalgasse 1a, 2020 Hollabrunn, über die Beschwerde vom 09.12.2015 gegen den Haftungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln gemäß §§ 80, 9 BAO vom 06.11.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22.2.2018 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	7/12	3.630,44
Umsatzsteuer	8/12	10.897,17
Umsatzsteuer	11/12	14.252,92
Lohnsteuer	12/2012	1.059,11
Dienstgeberbeitrag	12/2012	266,56
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2012	23,70
Verspätungszuschlag	5/2012	144,26

Summe: € 30.274,16

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 6.11.2015 wurde der Bf. als handelsrechtlicher Geschäftsführer gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma A.GmbH, Firmenbuchnummer h, im Ausmaß von 32.564,80 Euro in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Die Haftung wurde hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	07/2012	3.630,44
Umsatzsteuer	08/2012	10.897,17
Umsatzsteuer	11/2012	14.252,92
Lohnsteuer	2012	1.059,11
Dienstgeberbeitrag	2012	266,56
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2012	23,70
Körperschaftsteuer	2012	919,10
Verspätungszuschlag	05/2012	144,26
Säumniszuschlag	1 2012	1.122,20
Stundungszinsen	2012	248,74
Summe:		32.564,20

Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 leg. cit. haften die in § 80 Abs. 1 leg. cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis. Aus dem Zusammenhang der Bestimmungen ergibt sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen. Die Uneinbringlichkeit der Abgaben liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 8.11.1978, 1199/78; Ritz, Kommentar zur BAO/2, Tz 5f zu § 9).

Im gegenständlichen Fall wurde das Insolvenzverfahren mit einem Sanierungsplan (Quote 30%) abgeschlossen. Daraus ergibt sich ein Forderungsausfall von 70%. Die angemeldeten Forderungen des Finanzamtes im Insolvenzverfahren betrugen 107.884,52 € an unbedingten Forderungen, wobei tatsächlich nur 103.663,94 € für die Quotenbemessung herangezogen wurden. Die Quote von 30% (31.099,17 €) wurde in 3 Teilbeträgen á 10.366,39 € im Juli 2013, August 2014 und Mai 2015 geleistet. Der Abgabenausfall betrug somit 72.564,77 €.

Für einen Betrag von 32.564,20 € musste daher die Haftung ausgesprochen werden.

Sie sind seit 14.09.1999 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A.GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen. Hinsichtlich Umsatzsteuer 07, 08 und 11/2012, Dienstgeberbeitrag 2012, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2012, Körperschaftsteuervorauszahlungen 2012, Verspätungszuschlag 05/2012, Stundungszinsen 2012 und erste Säumniszuschläge 2012 ist Folgendes auszuführen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. 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, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. 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, obliegt dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote.

Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilsmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung.

Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322).

Die Behörde ist auch nicht gehalten, im Wege einer Schätzung auf das Ausmaß der Ungleichbehandlung zu schließen, wenn dazu kein konkretes Vorbringen erstattet wird (VwGH 24.02.2010, 2005/13/0124).

Hinsichtlich der Lohnsteuer 2012 ist auszuführen, dass es sich dabei um eine Abfuhrabgabe handelt und diese vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen ist (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer - ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger - zur Gänze zu entrichten ist (VwGH 25.1.2000, 96/15/0080).

Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann (vgl. zB VwGH 16.02.2000, 95/15/0046).

Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten

der Primärschuldnerin - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist 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 ist. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigter Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen.

Die Erlassung des Haftungsbescheides war insgesamt gesehen zweckmäßig, da mit diesem zumindest ein Teil der bei der Gesellschaft uneinbringlichen Abgaben doch noch eingebracht werden kann. Zu berücksichtigende Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, sind nicht aktenkundig.

Da Sie Ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sind und die Abgaben bei der o. a. Gesellschaft uneinbringlich sind, war wie im Spruch zu entscheiden."

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 4.12.2015 mit folgender Begründung:

"Mit Einbringen des Ratenansuchens vom 15.10.2012 war unserem Mandant nicht bekannt, dass die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet ist. Ganz im Gegenteil kurz vor Insolvenzeröffnung wurde die notwendige Liquiditätsspritze in Form von Factoring seitens der Factorbank bewilligt; doch dies war jedoch für die Geschäftsbeziehung zum Hauptlieferanten R zu spät, da dieser den gesamten - voll ausgenützten - Rahmen fällig stellte und somit eine Insolvenzeröffnung unausweichlich machte.

Die Bewilligung des Zahlungserleichterungsansuchens mit Bescheid vom 22.10.2012 verlagerte die Fälligkeit, insbesondere der Beträge betreffend U 07+08/2012 auf anteilmäßige Raten, welche bis Insolvenzeröffnung fristgerecht bezahlt wurden, wodurch es zu keiner schuldhaften Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflicht kommen konnte.

Betreffend der Abgabe U 11/2012 sowie L, DB und DZ 2012 (für Monate 12/2012 - fällig am 15.01.2013 wurden keine Selbstbemessungsabgaben gemeldet) sowie Körperschaftsteuer 2012, Verspätungszuschlag 05/2012 und Säumniszuschlag 1 2012 sowie Stundungszinsen 2012 ist anzuführen, dass deren Fälligkeit ebenfalls am bzw. nach dem 15.01.2013, eintrat;

laut Beilage ist ersichtlich, dass seit 15.01.2013 nur Zug-um-Zug-Geschäfte bzw. Vorauszahlungen geleistet wurden und an die Gläubiger keine Zahlungen bereits fälliger Verbindlichkeiten geleistet wurden, womit sämtliche Gläubiger anteilmäßig befriedigt wurden.

Sämtliche Forderungen - auch jene seitens der Abgabenbehörde - bei/nach Insolvenzeröffnung wurden anteilmäßig befriedigt, wodurch keine Differenz entstand für die der Geschäftsführer zur Haftung herangezogen werden kann.

Aus diesem Grund wollen wir hier nochmals betonen, dass sich Herr F wie ein redlicher Geschäftsführer verhalten und die Gläubiger anteilmäßig befriedigt hat. Somit ist unserer Ansicht nach Herrn F nicht der Vorwurf des schuldhaften Verhaltens zu machen, wodurch eine Haftung im Sinne des § 9 BAO einzutreten hat. Somit beantragen wir hiermit die Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO der fälligen Abgaben, da diese nach positiver Erledigung dieses Antrags vollständig wegfallen."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 2.11.2016 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und dazu ausgeführt:

"Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für nachstehende Abgaben auf 21.233,38 € (statt € 32.564,20 €) herabgesetzt.

Abgabenart Höhe in Euro (-30 % Quote)

Umsatzsteuer 07/2012 3.630,44

Umsatzsteuer 11/2012 14.252,92

Lohnsteuer 2012 1.059,11

Dienstgeberbeitrag 2012 266,56

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2012 23,70

Körperschaftsteuer 2012 919,10

Verspätungszuschlag 05/2012 144,26

Säumniszuschlag 1 2012 688,55

Stundungszinsen 2012 248,74

Summe: € 21.233,38

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in §§ 80 ff BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen 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 Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Laut Firmenbuchauszug sind Sie seit 14.09.1999 unbestritten alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der A.GmbH, also von einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen. Aufgrund dieser Funktion oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen des Vertretenen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen.

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit im Ausmaß von 70 % der angemeldeten Konkursforderungen fest, da mit Beschluss des Landesgerichts y vom 25.06.2013 der über das Vermögen der A1GmbH (Name der A.GmbH vor dem 10.10.2014) am tt.mm.2013 eröffnete Konkurs (GZ s) nach rechtskräftiger Bestätigung des angenommenen Sanierungsplanes (mit Zahlung einer Quote von 30 %) aufgehoben wurde. Die Sanierungsplanquote von 30 % wurde seitens des Finanzamtes im angefochtenen Haftungsbescheid bereits abgezogen. Nach Abschluss des Sanierungsverfahrens ist - mangels gegenteiliger Anhaltspunkte - anzunehmen, dass der in der Sanierungsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabensforderung (70 % der ursprünglichen Konkursforderung) uneinbringlich sein wird.

In der am 9.12.2015 eingebrachten Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 6.11.2015 wird vom Beschwerdeführer (Bf.) vorgebracht, dass mit Bewilligung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 22.10.2012 die Fälligkeit, insbesondere der Beträge für Umsatzsteuer 07/2012 und 08/2012, verlagert worden sei, wodurch es zu keiner schuldhaften Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten kommen konnte.

Aufgrund des am 15.10.2012 eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchens wurde der Gesellschaft mit Bescheid vom 22.10.2012 die Entrichtung des Rückstandes in Raten beginnend mit der am 26.11.2012 fälligen Rate in Höhe von 3.000,00 €, 10 Raten in Höhe von 5.000,00 € und einer Abschlusszahlung in Höhe von 14.039,40 € bewilligt, wobei am 27.11.2012 3.000,00 € und am 28.12.2012 5.000,00 € entrichtet wurden.

Im Rückstand von 65.289,40 € waren hinsichtlich des Haftungsbetrages die Umsatzsteuer 07/2012 iHv. 11.618,06 € (Fälligkeitstag 17.09.2012) und Umsatzsteuer 08/2012 iHv. 15.567,39 € (Fälligkeitstag 15.10.2012) sowie Säumniszuschläge 2012 iHv. insgesamt 1.370,78 € enthalten. Vom Säumniszuschlag 2012 entfielen 218,70 € auf den Fälligkeitstag 18.06.2012, 532,58 € auf den Fälligkeitstag 16.08.2012 und 619,50 auf den Fälligkeitstag 17.10.2012.

Im Zusammenhang mit der Bewilligung von Zahlungserleichterungen ist darauf zu verweisen, dass der Tag, an dem die Abgabenschulden fällig geworden sind, durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen (Stundung oder Ratenzahlung) unberührt bleibt. Durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen wird lediglich der Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben hinausgeschoben.

Das elektronisch eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen vom 15.10.2012 erfolgte hinsichtlich der vor dem 15.10.2012 fälligen Abgaben verspätet, sodass der Hinweis auf eine aufrechte Ratenvereinbarung bezüglich dieser Abgaben nicht zielführend ist, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.12.2005, 2001/14/0154) ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen nichts daran ändert, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabentrachtung vorliegt.

Die Haftung für den Restbetrag der Umsatzsteuer 07/2012 iHv 3.630,44 € (bereits nach Abzug der Quote von 30 %) und für den Säumniszuschlag 1 2012 (Fälligkeitstag vor 15.10.2012) iHv 525,89 € (bereits nach Abzug der Quote von 30 %) bestanden somit

zu Recht. Dies gilt nicht für die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 8/2012 iHv. 10.897,17 € sowie für den Säumniszuschlag 1 2012 iHv. 433,65 € (Fälligkeitstag 15.10. bzw. 17.10.2012), die vom Zahlungserleichterungsbescheid umfasst waren. Hier kann dem Bf. für die ab 15.10.2012 fälligen Abgaben keine schuldhafte Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden. Der Beschwerde war hinsichtlich der Umsatzsteuer 08/2012 im Haftungsmaß von 10.987,17 € und des Teilbetrages des Säumniszuschlages 1 2012 im Haftungsmaß von 433,65 € stattzugeben.

Hinsichtlich Umsatzsteuer 11/2012, Lohnsteuer 2012, Dienstgeberbeitrag 2012, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2012, Körperschaftsteuer 2012, Verspätungszuschlag 05/2012, Säumniszuschlag 1 2012 sowie Stundungszinsen 2012 wurde in der Beschwerde ausgeführt, dass deren Fälligkeit am bzw. nach dem 15.1.2013 eingetreten sei.

Entsprechend der Beilage sei ersichtlich, dass seit 15.1.2013 nur Zug-um-Zug-Geschäfte bzw. Vorauszahlungen geleistet worden wären und an die Gläubiger keine Zahlungen bereits fälliger Verbindlichkeiten geleistet worden wären, womit sämtliche Gläubiger anteilmäßig befriedigt worden wären. Sämtliche Forderungen - auch jene seitens der Abgabenbehörde - bei/nach Insolvenzeröffnung seien anteilmäßig befriedigt worden, wodurch keine Differenz entstanden sei für die der Geschäftsführer zur Haftung herangezogen werden könne.

Zunächst ist festzuhalten, dass die Lohnsteuer 2012, der Dienstgeberbeitrag 2012 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2012 Gegenstand einer anlässlich der Konkursöffnung durchgeführten Lohnsteuerprüfung waren. Dort wurde seitens des Prüfers eine Nachforderung für Lohnsteuer, DB und DZ 2012 festgestellt, weil der Monat Dezember 2012 zwar richtig berechnet wurde, aber weder gemeldet noch abgeführt wurde (siehe Bericht über die Außenprüfung vom 24.5.2013). Da die Lohnsteuer 2012 auch vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen ist (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), wurde der Bf. hinsichtlich dieser Abgabe zu Recht zur Haftung herangezogen.

Hinsichtlich der restlichen oa. Abgaben ist auszuführen: Der Hinweis, dass seit 15.01.2013 nur noch Zug-um-Zug-Geschäfte und Vorauszahlungen geleistet wurden und keine an die Gläubiger fälligen Verbindlichkeiten, vermag den Bf. nicht zu entschuldigen. Damit benachteiligte er offenkundig bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel bestimmte Gläubiger und verstieß gegen das Gleichbehandlungsgebot (VwGH 17.8.1998, 97/17/0096). Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. Eine Privilegierung von Gläubigern kann daher auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern (Zug um Zug Geschäfte) bestehen. (VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030; vgl. auch VwGH 19.4.2006, 2003/13/0111).

Da der Bf. die zu den jeweiligen Fälligkeitstagen vorhandenen liquiden Mittel insbesondere in Bezug auf den Fälligkeitstag 15.01.2013 nicht bekanntgegeben und auch durch Vorlage der Bankkonten nicht ausreichend nachgewiesen hat, er insbesondere die zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten

aushaftenden übrigen Verbindlichkeiten den Abgabenschuldigkeiten nicht gegenübergestellt und er den Betrag der insgesamt aushaftenden Schulden der GmbH offen gelegt hat, wurde weder der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung erbracht noch das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der vorhandenen liquiden Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen und auch nicht der Betrag, der bei Gleichbehandlung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, im Rahmen einer ordnungsgemäßen Liquiditätsrechnung dargestellt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte das Finanzamt bei Haftungsinanspruchnahme auch davon ausgehen, dass die hier gegebene schuldhaftes Pflichtverletzung des Bf. Ursache für die Uneinbringlichkeit der zu Grunde liegenden Abgabenschuldigkeiten war (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177). Die Haftung zu diesen Abgabenbeträgen bestand somit zu Recht."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 2.12.2016:

"Im Namen und Auftrag unseres oben bezeichneten Mandanten und unter Berufung auf die uns erteilte Vertretungsvollmacht stellen wir innerhalb offener Rechtsmittelfrist - zugestellt am 15.06.2015 - gem. § 264 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht. Gem. § 272 iVm § 274 BAO beantragen wir eine mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat.

Begründung:

Mit Einbringen des Ratenansuchens vom 15.10.2012 war unserem Mandant nicht bekannt, dass die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet ist. Ganz im Gegenteil kurz vor Insolvenzeröffnung wurde die notwendige Liquiditätsspritze in Form von Factoring seitens der Factorbank bewilligt; doch dies war jedoch für die Geschäftsbeziehung zum Hauptlieferanten R zu spät, da dieser den gesamten - voll ausgenützten - Rahmen fällig stellte und somit eine Insolvenzeröffnung unausweichlich machte.

Die Bewilligung des Zahlungserleichterungsansuchens mit Bescheid vom 22.10.2012 verlagerte die Fälligkeit, insbesondere der Beträge betreffend U 07+08/2012 auf anteilmäßige Raten, welche bis Insolvenzeröffnung fristgerecht bezahlt wurden, wodurch es zu keiner schuldhaften Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflicht kommen konnte.

Betreffend der Abgabe U 11/2012 sowie L, DB und DZ 2012 (für Monate 12/2012 - fällig am 15.01.2013 wurden keine Selbstbemessungsabgaben gemeldet) sowie Körperschaftsteuer 2012, Verspätungszuschlag 05/2012 und Säumniszuschlag 1 2012 sowie Stundungszinsen 2012 ist anzuführen, dass deren Fälligkeit ebenfalls am bzw. nach dem 15.01.2013, eintrat; laut Beilage ist ersichtlich, dass seit 15.01.2013 nur Zug-um-Zug-Geschäfte bzw. Vorauszahlungen geleistet wurden und an die Gläubiger keine Zahlungen bereits fälliger Verbindlichkeiten geleistet wurde, womit sämtliche Gläubiger anteilmäßig befriedigt wurden.

Sämtliche Forderungen - auch jene seitens der Abgabenbehörde - bei/nach

Insolvenzeröffnung wurden anteilmäßig befriedigt, wodurch keine Differenz entstand für die der Geschäftsführer zur Haftung herangezogen werden kann.

Aus diesem Grund wollen wir hier nochmals betonen, dass sich Herr F wie ein redlicher Geschäftsführer verhalten hat und die Gläubiger anteilmäßig befriedigt hat. Somit ist unserer Ansicht nach Herrn F nicht der Vorwurf des schuldhaften Verhaltens zu machen, wodurch eine Haftung im Sinne des § 9 BAO einzutreten hat."

Am 8. Jänner 2018 wurde ein Vorhalt mit folgender Textierung erlassen:

"Zur Umsatzsteuervorauszahlung 8/2012 wurde am Tag deren Fälligkeit ein Ratenansuchen eingebracht, welches zu einer Ratenbewilligung geführt hat. Damit bestand am Fälligkeitstag keine Entrichtungsverpflichtung und hat sich der Zeitpunkt zu dem eine Gleichbehandlungsberechnung erstellt werden könnte auf den nach Zahlung von zwei Raten eingetretenen Terminverlust wegen Unterlassung der Ratenzahlung (25. Jänner 2013) verschoben. Die schuldhafte Pflichtverletzung liegt in der Unterlassung der Ratenzahlung.

Es wird Ihnen nochmals eine Frist zur allfälligen Erstellung einer Gleichbehandlungsberechnung zu den im Haftungsbescheid enthaltenen Abgabenschuldigkeiten bis 10. Februar 2018 eingeräumt."

Der Vorhalt wurde nicht beantwortet.

In der mündlichen Verhandlung vom 22.2.2018 wurde wie folgt festgestellt und ausgeführt:

"Vertreter verweist auf die bisherigen Schriftsätze. Es hat eben um den 15.1.2013 Gespräche mit dem Hauptlieferanten gegeben. Altgläubiger wurden in der Folge nicht mehr bezahlt. Es hat auch das Geld zur Bezahlung der Umsatzsteuer gefehlt. Lediglich Zug-um-Zug Geschäfte wurden noch durchgeführt und im Februar 2013 dann das Konkursverfahren eröffnet. Es wurden lediglich die Abbuchungsaufträge von A1 und einer Versicherung weiter durch die Bank erfüllt.

AB verweist auf das bisherige Vorbringen und bringt vor, dass in der Beschwerdeentscheidung bereits festgehalten wurde, dass die Weiterführung von Zug-um-Zug Geschäften einer Gleichbehandlung entgegensteht. Es wurde keine Aufstellung der liquiden Mittel und deren Verwendung zu den Fälligkeitstagen vorgelegt."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 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.

Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Haftung gemäß § 9 BAO sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die objektive Uneinbringlichkeit der entsprechenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 03.07.1996, 96/13/0025), die Stellung als Vertreter, dessen schuldhafte Pflichtverletzung sowie die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181).

Da es sich bei der Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO um eine Ausfallhaftung handelt, ist zunächst als Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Haftenden die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Bf. festzustellen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes y wurde am 12.2.2013 ein Sanierungsverfahren eröffnet, das nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes am 25.6.2013 aufgehoben wurde.

Somit ist ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft über die erzielte und bei der Haftungsinanspruchnahme angerechnete Quote von 30 % hinaus nicht mehr möglich und folglich die Voraussetzung der Uneinbringlichkeit der gegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin gegeben.

Der Bf. war ab 14.9.1999 bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens (ohne Eigenverantwortung) am 12.2.2013 in den verfahrensgegenständlich relevanten Zeiträumen alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der A.GmbH, vor dem 10.10.2014 A1GmbH.

Daraus ergibt sich, dass der Bf. im Zeitraum seiner Geschäftsführung grundsätzlich verpflichtet war, für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften Sorge zu tragen.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe eines bestimmten Zeitraumes. Damit wird auch die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Änderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichts festgelegt

Der Beschwerde wird hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2012 in der Höhe von € 919,10, des Säumniszuschlages 1 2012 von € 1.122,20 und der Stundungszinsen 2012 von € 248,74 stattgegeben. Der unter Körperschaftsteuer 2012 ausgewiesene Betrag betrifft tatsächlich die Vorauszahlungen für 4-6, 7-9, 10-12/12, die Säumniszuschläge 1/2012 ergeben sich aus einer Vielzahl an Festsetzungen und die Stundungszinsen beinhalten zwei Festsetzungen vom 9.5.2012 und 10.9.2012.

Die Zusammenrechnung mehrerer verhängter Säumniszuschläge bzw. mehrerer Stundungszinsfestsetzungen und Ausweisung in einer Summe im Haftungsbescheid ist mangels Nachvollziehbarkeit nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes bzw. des Unabhängigen Finanzsenates (siehe z.B. UFS

06.10.2009, RV/0246-W/09) unzulässig, daher war diesbezüglich ohne weiteres Eingehen auf das Beschwerdevorbringen von einer Haftungsinanspruchnahme Abstand zu nehmen.

Da eben auch Körperschaftsteuervorauszahlungen aushaften und somit eine unrichtige Bezeichnung im Haftungsbescheid angeführt ist, war auch dazu mit Aufhebung vorzugehen. Die Abgabenbescheide waren dem Haftungsbescheid nicht beigelegt.

Zur Frage, ob nun eine schuldhafte Pflichtverletzung, welche eine Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten bewirkt hat, vorliegt ist zunächst Folgendes auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert, weshalb auch leichte Fahrlässigkeit genügt (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 24.02.2004, 99/14/0278). Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB. der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrückzahlung entgegenstanden (VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259). Dem Vertreter obliegt es, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken – zu treffen.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war.

Bezugnehmend auf die haftungsgegenständlichen Beträge an Lohnsteuer ist darauf hinzuweisen, dass diese nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom Gleichheitsgrundsatz ausgenommen sind. Reichen nämlich die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (Verweis auf § 78 Abs. 3 EStG 1988). In derartigen Fällen dürfen die Löhne nicht in voller Höhe ausgezahlt werden und sind diese anteilig zu kürzen und die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist

zur Gänze zu entrichten (vgl. z.B. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127, VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

Nach dem Bericht vom 24.5.2013 wurde im Zuge einer GPLA Prüfung festgestellt, dass für Dezember 2012 keine lohnabhängigen Abgaben gemeldet und entrichtet worden waren.

Die Lohnsteuer wäre am 15.1.2013 fällig gewesen und betrug nach den Aufzeichnungen des Unternehmens € 1.513,01.

Die Löhne wurden ausbezahlt, daher besteht die Haftungsinanspruchnahme für Lohnsteuern im Ausmaß von 70 % der Abfuhrdifferenz zu Recht.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer, dem Dienstgeberbeitrag, dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und den Nebengebühren wäre es dem Bf. oblegen, einen Nachweis zu erbringen, dass er mit deren Nichtentrichtung, bzw. anteiligen Nichtentrichtung die Abgabenbehörde als Gläubigerin nicht schlechter gestellt habe als die anderen Gläubiger.

Zum Dienstgeberbeitrag 2012 in der Höhe von € 380,80 und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in der Höhe von € 33,85 gilt das zur GPLA Prüfung ausgeführte, auch sie wären am 15.1.2013 zu melden und zu entrichten gewesen, jedoch stellen diese beiden Abgaben Gleichbehandlungsabgaben dar.

Gemäß § 21 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für 7/2012 in der Höhe von € 11.618,06 wurde am 26.9.2012 gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für 8/2012 in der Höhe von € 15.567,39 wurde am 16.10.2012 gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für 11/2012 in der Höhe von € 20.361,31 wurde am 27.12.2012 gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

Wegen verspäteter Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für 5/2012 wurde ein Verspätungszuschlag von € 206,08 festgesetzt, der bei Fälligkeit am 10.9.2012 nicht entrichtet wurde.

Der Vertreter 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 Abgabenbehörde im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen liquiden Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten

(Gleichbehandlungsgrundsatz). 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, obliegt dem Vertreter.

Auf diesem, nicht auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. z.B. VwGH 2.9.2009, 2007/15/0039, BFG 28.5.2015, RV/7100596/2014, a.o. Rev. zurückgewiesen).

Den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, hat der Vertreter in diesem Zusammenhang auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel zu diesen Zeitpunkten andererseits bezogen zu führen (vgl. VwGH 28.6.2012, 2011/16/0126 und VwGH 9.11.2011, 2011/16/0116).

Auf das Erfordernis zur Erbringung eines derartigen Gleichbehandlungsnachweises, welcher sich auf die jeweiligen Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu beziehen hat, ist der Bf. auch bereits bei seiner Heranziehung zur Haftung nach § 9 BAO iVm § 80 BAO ausdrücklich hingewiesen worden. Zudem wurde ihm im Verfahren vor dem BFG mittels Vorhalt mitgeteilt, dass die schuldhafte Pflichtverletzung bei einer Ratenvereinbarung in der Nichtzahlung zum vereinbarten Ratentermin liegt und ihm eine weitere Frist zur Vorlage einer Berechnung zur Gleichbehandlung aller Gläubiger eingeräumt.

Eine Quotenberechnung wurde nicht vorgenommen. Der Gleichbehandlungsnachweis wurde demnach nicht erbracht, was nach der angeführten ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs jedoch die Aufgabe des zur Haftung Herangezogenen darstellt.

Dass sich eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes auch bei Zug um Zug Geschäften ergibt, wurde dem Bf. bereits in der Begründung der Beschwerdeentscheidung erläutert. Ergänzend darf dazu auf die Ausführungen in Ritz, BAO, Bundesabgabenordnung Kommentar, 6. Auflage, Rz 11a zu § 9 BAO verwiesen werden:

"Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes kann sich nach der Judikatur nicht nur bei Abzahlung bereits bestehender Verbindlichkeiten ergeben, sondern auch bei Zug-um-Zug-Geschäften (VwGH 19.4.2006, 2003/13/0111; 18.10.2007, 2006/15/0073; 29.4.2010, 2008/15/0085; 26.1.2011, 2007/13/0063; 28.4.2011, 2011/16/0084, 24.1.2013, 2012/16/0100; 22.12.2015, Ra 2015/16/0128), wie etwa bei Barzahlung neuer Materialien (VwGH 7.9.1990, 89/14/0189) oder laufender Ausgaben (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189), wie zB für Miete (VwGH 25.1.1999, 97/17/0144), Untermiete (VwGH 25.4.2005, 2005/17/0034, 0035) und für Strom (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053)."

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgeblich, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstbemessung abzuführen gewesen wären (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106; 17.12.2003, 2000/13/0220; 22.4.2015, 2013/16/0208); maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird.

Im Zusammenhang mit der Bewilligung von Zahlungserleichterungen ist festzustellen, dass der Tag, an dem die Abgabenschulden fällig geworden sind, durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen (Stundung oder Ratenzahlung) unberührt bleibt. Durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen wird lediglich der Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben hinausgeschoben.

Ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen ändert nichts daran, dass ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabentrachtung vorliegt (VwGH 21.3.1995, 95/14/0034).

Hinsichtlich Umsatzsteuer 8/2012 wurde das Ratenansuchen am Fälligkeitstag eingebracht und in der Folge nach Ratenbewilligung am 26.11.2012 eine Teilzahlung von € 3.000,00 und am 27.12.2012 eine weitere Teilzahlung von € 5.000,00 geleistet.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für 9 und 10/2012 wurden bei Fälligkeit zur Gänze entrichtet.

Auf dem Abgabenkonto bestand nach Meldung der Umsatzsteuervorauszahlung für 8/2012 bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens ein Rückstand von ca. € 60.000,00 bis € 77.000,00.

Wird ein Ratenansuchen vor Fälligkeit einer Abgabe eingebracht verhindert dies zunächst die Säumnisfolgen der Nichtentrichtung dieser Abgabe bei Fälligkeit.

Hinsichtlich der schuldhaften Pflichtverletzung ist in der Folge auf die erzielte Vereinbarung zu Ratenzahlungen einzugehen. Am 25. Jänner 2013 wurde keine Ratenzahlung geleistet, daher wäre es dem Bf. oblegen zunächst nachzuweisen, dass er bei Fälligkeit der Abgabe durch Stellung des Ratenansuchens die Abgabenbehörde nicht schlechter gestellt hat als die anderen Gläubiger und sollte dem entsprochen worden sein, dies auch für den zweiten Beobachtungszeitpunkt des Eintritts des Terminverlustes am 25.1.2013 nachzuweisen.

Mangels Vorlage einer Gleichbehandlungsberechnung ist festzustellen, dass ein Verursachungszusammenhang zwischen der Uneinbringlichkeit der Abgabe und einer Pflichtverletzung, der Nichtentrichtung bei Fälligkeit bzw. im Rahmen der Ratenvereinbarung, gegeben ist.

Aus dem Umstand, dass die nachfolgenden Vorauszahlungen vollständig entrichtet wurden, ist abzuleiten, dass im Unternehmen grundsätzlich noch Geldmittel zur Verteilung vorhanden waren, was ja auch nicht bestritten wird.

Die Differenzierung und teilweise Stattgabe in der Beschwerdeentscheidung ist demnach nach Rechtsansicht des BFG unrichtig erfolgt, daher war betreffend Umsatzsteuer 8/2012 mit einer verbösernden Abänderung vorzugehen.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. (andere Gläubiger wurden bezahlt, die Abgabenverbindlichkeiten jedoch lediglich gemeldet), konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist 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 ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Nach der Aktenlage ist die Haftungsinanspruchnahme ermessenskonform erfolgt, ein diesbezüglicher Einwand wurde nicht getätigt.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Eine solche Rechtsfrage liegt verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 22. Februar 2018

