

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Adresse1***, vertreten durch die Djuric & Oberger Wth OG Steuerberatungsgesellschaft, Hietzinger Kai 67/4 über die Beschwerde vom 13. Jänner 2020 gegen den Bescheid des ehemaligen Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 25. Oktober 2019 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der ***X-GmbH*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 25. Oktober 2019 wurde der Beschwerdeführer (in der Folge Bf. genannt) gemäß §§ 9 und 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der ***X-GmbH*** in Höhe von insgesamt € 7.837,45 zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro	Grundlage
Dienstgeberbeitrag	12/15	538,66	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	12/15	109,83	Meldung
Säumniszuschlag ¹⁾	2015	105,00	Bescheid vom 11.01.2016
Säumniszuschlag ¹⁾	2016	99,71	Bescheid vom 11.01.2016

Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2016	693,95	Bescheid vom 11.01.2016
Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2016	111,02	Bescheid vom 11.01.2016
Pfändungsgebühr ¹⁾	2016	457,63	Bescheid vom 14.04.2016
Barauslagenersatz ¹⁾	2016	4,10	Bescheid vom 14.04.2016
Dienstgeberbeitrag	03/16	674,05	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	03/16	59,92	Meldung
Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2016	243,71	Bescheid vom 09.03.2016
Stundungszinsen ¹⁾	2016	344,25	Bescheid vom 11.04.2016
Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2016	110,96	Bescheid vom 11.04.2016
Dienstgeberbeitrag	05/16	589,62	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	05/16	52,41	Meldung
Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2016	281,75	Bescheid vom 09.05.2016
Lohnsteuer	06/16	317,93	Meldung
Dienstgeberbeitrag	06/16	500,71	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	06/16	44,51	Meldung
Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2015	189,20	Bescheid vom 09.06.2016
Lohnsteuer	08/16	114,36	Meldung
Dienstgeberbeitrag	08/16	196,11	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	08/16	17,43	Meldung
Stundungszinsen ¹⁾	2016	170,79	Bescheid vom 10.10.2016
Lohnsteuer	01/17	127,52	Meldung
Dienstgeberbeitrag	01/17	180,56	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	01/17	17,62	Meldung

Stundungszinsen ¹⁾	2017	192,51	Bescheid vom 09.01.2017
Dienstgeberbeitrag	04/17	40,53	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	04/17	10,74	Meldung
Lohnsteuer	05/17	33,66	Meldung
Dienstgeberbeitrag	05/17	167,35	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	05/17	16,33	Meldung
Stundungszinsen ¹⁾	2017	178,01	Bescheid vom 09.05.2017
Dienstgeberbeitrag	06/17	102,50	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	06/17	10,00	Meldung
Pfändungsgebühr ¹⁾	2017	296,31	Bescheid vom 26.07.2017
Barauslagenersatz ¹⁾	2017	4,10	Bescheid vom 26.07.2017
Dienstgeberbeitrag	07/17	102,50	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	07/17	10,00	Meldung
Dienstgeberbeitrag	08/17	102,50	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	08/17	10,00	Meldung
Dienstgeberbeitrag	09/17	102,50	Meldung
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	09/17	10,00	Meldung
Säumniszuschlag ²⁾	2015	94,60	Bescheid vom 11.09.2017
Haftungssumme			7.837,45

¹⁾ Bescheide wurden in Kopie beigelegt.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„1. 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.“

2. 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.

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

4. Aus dem Zusammenhang dieser 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.

5. Sie waren im Zeitraum von ***Datum1*** bis ***Datum2*** unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der GesmbH also einer juristischen Person, und daher zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

6. Hinsichtlich der Heranziehung Haftung für ausstehende Lohnsteuer ist festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat. Es wäre Ihre Pflicht gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Sie hingegen haben sowohl die Meldung als auch die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen.

7. Es wird in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

7. Letztlich wird auf die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstrecken.

8. Durch das abgeschlossene Konkursverfahren ist der Abgabenrückstand bei der Firma uneinbringlich geworden. Die Firma wurde im Firmenbuch bereits wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

9. Die Schuldhaftigkeit ist damit zu begründen, dass durch Ihr pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft, die Uneinbringlichkeit eingetreten ist. Weiters sind Sie Ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote trotz ausreichender Gelegenheit zu Ihrer Entlastung nicht nachgekommen, daher war wie im Spruch zu entscheiden“

Nach Fristverlängerung brachte der steuerliche Vertreter mit Schriftsatz vom 13. Jänner 2020 per FAX eine Bescheidbeschwerde ein und führte aus, dass die Begründung per Post nachgereicht werde.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 5. Februar 2020 forderte das Finanzamt den Bf. auf, die Begründung zur Beschwerde bis zum 5. März 2020 nachzureichen.

Mit per FINANZOnline eingebrachtem Antrag vom 5. März 2020 ersuchte der steuerliche Vertreter um Verlängerung der Frist zur Bearbeitung des Mängelbehebungsauftrages bis 6. April 2020 wegen Erkrankung eines Mitarbeiters.

Mit Bescheid vom 20. März 2020 wies das Finanzamt den Fristverlängerungsantrag ab.

Der Bescheid enthielt eine positive Rechtsmittelbelehrung, nämlich dass innerhalb eines Monats nach Zustellung eine Beschwerde eingebracht werden könne.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. Mai 2020 erklärte das Finanzamt die Beschwerde gemäß § 85 BAO als zurückgenommen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bf. dem Auftrag, die Mängel seiner Eingabe (der Beschwerde) zu beheben, nicht entsprochen habe.

Mit Eingabe vom 13. Mai 2020 übermittelte der steuerliche Vertreter die Begründung zur Beschwerde vom 13. Jänner 2020.

Diese lautet:

„Im Punkt 9. des Bescheides vom 25.10.2019 wird seitens der Abgabenbehörde behauptet, dass die Schuldhaftigkeit des Geschäftsführers damit zu begründen ist, dass durch sein pflichtwidriges Verhalten die Uneinbringlichkeit eingetreten ist. Weiteres wird angeführt, dass der Geschäftsführer das Gegenteil nicht bewiesen hat. Bei dieser Feststellung handelt es sich um nicht zulässige Verschiebung der Beweislast. Der Beschwerdeführer ist nicht verpflichtet, der Abgabebehörde zu beweisen, dass er nicht schuldig ist, damit er, wie es im Punkt 9 steht,

entlastet wird, sondern die Abgabenbehörde muss aufgrund ihrer Ermittlungen und Feststellungen das Verschulden des Abgabepflichtigen beweisen. Die objektive Beweislast ist Ausfluss der Grundregel des Beweises. Sie liegt für die steuerbegründenden und erhöhenden Tatsachen beim Finanz-/Zollamt (VwGH 4.9.1986, 86/16/0114, VwSlg 6143/F). Die Abgabenbehörde trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend machen zu können (VwGH 26.7.2007, 2005/15/0051). Zumal es nicht angeht, aus dem „bloßen Misslingen eines Nachweises auf das Erwiesensein des Gegenteils“ zu schließen (VwGH 20.9.1995, 93/13/0006).

Die Haftung gem. § 9 BAO setzt die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten voraus. Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil liquiden Mittel in der Firma nicht vorhanden waren, so verletzt der Vertreter seine abgabenrechtlichen Pflichten nicht. Der Vertreter muss für die Entrichtung fälliger Abgaben keine Kredite aufnehmen. Aus den beigelegten Bilanzausdrucken ist zu entnehmen, dass die Gesellschaft bei den Banken verschuldet war und es war nicht möglich, eine zusätzliche Finanzierung zu bekommen, um Schulden zu begleichen. Herr *****Bf.*****, in seiner Eigenschaft als geschäftsführender Gesellschafter hat sogar per 31.12.2016 ein passives Gesellschafterverrechnungskonto gehabt, was zusätzlich für sein Bemühen spricht, alle Gläubiger im möglichst großen Ausmaß zu bedienen.

Da die Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten seitens der Abgabenbehörde nicht nachgewiesen werden kann, ersuchen wir um Aufhebung des Haftungsbescheides vom 25.10.2019.“

Beigelegt wurde eine Ablichtung der Passiva aus der Bilanz per 31.12.2016.

Mit Eingabe vom 2. Juni 2020 legte die steuerliche Vertreterin namens des Bf. eine „Beschwerde“ (Anm.: gemeint wohl Vorlageantrag) gegen die Beschwerdeentscheidung vom 8. Mai 2020 ein. Der Schriftsatz enthält keine Begründung:

2. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

2.1 Wurde dem Mängelbehebungsauftrag zeitgerecht entsprochen?

2.1.1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben

fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gemäß § 245 Abs. 3 BAO ist die Beschwerdefrist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

Gemäß § 245 Abs. 4 BAO beginnt die Hemmung des Fristenlaufes mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

Gemäß § 245 Abs. 5 BAO gelten Abs. 3 und 4 sinngemäß für Anträge auf Verlängerung der Frist des § 85 Abs. 2 bei Mängeln von Beschwerden.

§ 323c BAO lautet:

(1) In anhängigen behördlichen Verfahren der Abgabenbehörden werden alle im ordentlichen Rechtsmittelverfahren (7. Abschnitt Unterabschnitt A) vorgesehenen Fristen, deren fristauslösendes Ereignis in die Zeit nach dem 16. März 2020 fällt, sowie Fristen, die bis zum 16. März noch nicht abgelaufen sind, bis zum Ablauf des 30. April 2020 unterbrochen. Sie beginnen mit 1. Mai 2020 neu zu laufen.

In Zusammenhang mit dem Mängelbehebungsauftrag geht das BFG von folgendem Sachverhalt aus, der tabellarisch dargestellt wird:

05.02.2020	Mängelbehebungsauftrag mit Frist 05.03.2020
05.03.2020	Antrag auf Verlängerung der Frist bis 06.04.2020
20.03.2020	Abweisung des Fristverlängerungsansuchens
08.05.2020	BVE
13.05.2020	Nachreichung der Begründung

Der Antrag auf Verlängerung der Frist zur Behebung des Mangels der Beschwerde, somit zur Nachreichung der Begründung, wurde am letzten Tag der Mängelbehebungsfrist (5. März 2020) eingebracht.

Damit wäre dem Bf. aufgrund der Bestimmungen des § 245 Abs. 3, 4 und 5 BAO nur mehr ein Tag zur Behebung des Mangels der Beschwerde zur Verfügung gestanden, nämlich jener, der dem Tag der Zustellung des Bescheides über die Abweisung des Fristverlängerungsansuchens folgt. Dies war der 30. März 2020. Demzufolge endete die Mängelbehebungsfrist am Dienstag, dem 31. März 2020.

Zu beachten sind jedoch Sonderregelungen aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung von COVID-19, hier § 323c BAO.

Der 7 Abschnitt Unterabschnitt A der BAO umfasst auch § 245 Abs. 3 bis 5 BAO, weshalb diese Bestimmung im vorliegenden Fall zur Anwendung kommt. Die Frist zur Mängelbehebung war am 16. März 2020 noch nicht abgelaufen und begann daher mit 1. Mai 2020 neu zu laufen.

Daraus folgt aber nicht nur, dass die BVE vor Ende der Mängelbehebungsfrist, dem 2. Juni 2020 (der 1. Juni 2020 war ein Feiertag), erlassen wurde, sondern dass auch mit der am 13. Mai 2020 erfolgten Nachreichung der Begründung der Beschwerde dem Mängelbehebungsauftrag fristgerecht entsprochen wurde.

Es war daher über die Beschwerde meritorisch abzusprechen.

2.2 Haftung:

2.2.1. Rechtsgrundlagen:

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 nichteingetragen werden können.

Nach § 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 § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

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

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden gemäß § 224 Abs. 1 BAO 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.

2.2.2. Haftungsvoraussetzungen

- Abgabeforderungen gegen die vertretene Gesellschaft
- erschwerte Einbringlichkeit der Abgabeforderungen
- Stellung des Geschäftsführers als Vertreter
- abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung
- Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgaben

2.2.2.A. Abgabeforderungen

Eine Überprüfung des Abgabekontos ergab, dass die im Haftungsbescheid angeführten Verbindlichkeiten unberichtigt aushaften.

Der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht hat, dass die Behörde für den Fall, dass dem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangeht, daran gebunden ist und sich grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten hat (vgl. z.B. VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125). Durch § 248 BAO ist dem Haftenden eine Beschwerde gegen den Abgabenbescheid eingeräumt, die nach Abschluss des Haftungsverfahrens gesondert zu behandeln gewesen wäre.

Dem Haftungsbescheid wurden die zugrundeliegenden Abgabenbescheide beigelegt. Diesbezüglich besteht Bindungswirkung. Die übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben sind Selbstbemessungsabgaben, die von der Primärschuldnerin selbst gemeldet wurden. Am Vorliegen des Abgabenanspruches kann somit kein Zweifel bestehen, zumal vom Bf. auch nicht vorgebracht wurde, dass ihm bei der Berechnung der Abgaben ein Fehler unterlaufen wäre.

2.2.2.B. Uneinbringlichkeit

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum3*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin der Konkurs eröffnet, der mit Beschluss vom ***Datum4*** nach Schlussverteilung aufgehoben wurde. Die Firma wurde per ***Datum5*** gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind daher bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

2.2.2.C. Vertreterstellung

Unbestritten ist, dass der Bf. im Zeitraum ***Datum1*** bis zur Konkurseröffnung (***Datum2***) handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin war und somit – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen – zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO herangezogen werden kann.

2.2.2.D. Schuldhafte Pflichtverletzung

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.

In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Außerdem trifft den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, sodass er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat.

Im Haftungsverfahren ist es somit Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtungen aus den Mittel der Gesellschaft Sorge zu tragen, so hat die Abgabenbehörde auch davonausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführung für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.9.2003, 2001/13/0286).

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer:

Gemäß § 78 EStG hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangten niedrigeren Betrag zu berechnen und abzuführen.

Etwaige Zahlungsschwierigkeiten, die die Gesellschaft nicht gehindert haben, Löhne zu bezahlen, durften sie auch nicht daran hindern, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen.

Unterlässt die zur Vertretung berufene Person die Abfuhr dennoch, so haftet sie nach den zitierten Bestimmungen der BAO für die Lohnsteuer.

Aus den bisherigen Ausführungen ergibt sich, dass hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnnebenkosten (VwGH 25.1.1990, 96/14/0080) sowie für die weiteren haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten der Gleichbehandlungsgrundsatz zum Tragen kommt.

Bereits aus dem Umstand, dass Löhne ausbezahlt wurden, ergibt sich, dass die GmbH nicht völlig vermögenslos war.

Bei Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat (zB VwGH 11.5.2000, 2000/16/0347; VwGH 24.10.2000, 95/14/0090; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 26.11.2002, 2000/15/0081).

Dem Vertreter obliegt 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 (zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Die bloße Behauptung, die (nicht) vorhandenen Mittel seien auf alle Gläubiger gleich aufgeteilt worden, stellt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147) keine ausreichend konkrete, sachbezogene Behauptung dar, die der dem Bf. obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genügt. Auch der Umstand, dass der Bf. ein negatives Gesellschafterkonto gehabt hat, gibt keinerlei Nachweis dahingehend, dass der Bf. die vorhandenen liquiden Mittel gleichmäßig auf die Gläubiger verteilt hat.

Ein Gleichbehandlungsnachweis wurde nicht vorgelegt.

Im gegenständlichen Haftungsverfahren hat der Bf. keine triftigen Gründe vorgebracht, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

2.2.2.E. Kausalzusammenhang:

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. (Nichtentrichtung von Selbstberechnungsabgaben bei deren Fälligkeit, bzw. der bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben nach deren Vorschreibung), 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.

2.2.2.F. Ermessen

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 bei der Primärschuldnerin 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).

Der Bf. fungierte zu den entscheidungsrelevanten Fälligkeitstagen als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer, daher konnte nur bei ihm eine Haftungsinanspruchnahme erfolgen.

3. Ergebnis:

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der ***X-GmbH*** zu Recht.

Zu Spruchpunkt II. (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 Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor, die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 6. Juli 2021